المحاسبة المتوسطة

نسخة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

الجزء الأول

(من الفصل الأول إلى الفصل التاسع)

تأليف

دونالد كيسو
Donald Kieso

جيرى ويجانت
Jerry Weygandt

تيري وارفيلد
Terry Warfield

ترجمة

دكتور/ أحمد عبده الصباغ

دكتور / محمد سعد أحمد حسين

دكتور/ محمود السيد

دكتور/ محمد فوزى محمد

كلية التجارة ـ جامعة الإسكندرية

■ الطبعة الإنجليزية:

Intermediate Accounting, IFRS Edition

By. Wiley

رقم الإيداع: 2021/19795 م

الترقيم الدولي: 9 - 42 - 6723 - 977 - 978

دار حميثرا للنشر الطبعة الاولى 2022

التوزيع داخل جمهورية مصر العربية والسودان وشمال افريقيا ودول الخليج

جمهورية مصر العربية - القاهرة 26 ش شامبليون

ت : 01113664737 - 01007420665

البريد الالكترونى : Email : homysra@gmail.com

مقدمة المؤلف

تحدث العولمة بشكل سريع. ومع زيادة التفاعلات الاقتصادية وغيرها بين الدول، يجب على أسواق رأس المال توفير معلومات مالية عالية الجودة. لذلك توجد حاجة لمعايير إعداد التقارير المالية عالية الجودة التي تفي بهذا الهدف. لحسن الحظ، تتمتع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) بمفهوم دولي واسع النطاق، يتم استخدامه بشكل ما من قبل أكثر من 115 دولة حول العالم. لاحظ أحد المنظمين لأسواق الأوراق المالية أن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية هي في وضع أفضل لتكون بمثابة مجموعة واحدة من معايير المحاسبة عالية الجودة.

تريد معظم الدول اتخاذ إجراء سريع يتعلق بقبول المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. لقد تحول عدد من الدول بالفعل من نسخته الخاصة بالمعايير المحاسبية إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. يحتاج الطلاب والمدربون إلى المواد التعليمية المتعلقة بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من أجل مواجهة هذا التحدي الجديد. كان هدفنا في كتاب المحاسبة المتوسطة، نسخة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، هو الاستمرار في توفير الأدوات اللازمة لفهم ماهية المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وكيف يتم تطبيقها في الممارسة العملية. ويتم التركيز على القيمة العادلة والمحاسبة المناسبة للأدوات المالية والتطورات الجديدة المتعلقة بالتأجير والاعتراف بالإيرادات وعرض القوائم المالية في ضوء الممارسة الحالية. بالإضافة إلى ذلك، نظرًا للتغيرات السريعة التي تحدث، فنحن نقدم ونناقش الإطار المفاهيمي الجديد لفهم كيفية حل هذه المشكلات على الأرجح في المستقبل.

هذا الكتاب يساعدك على فهم تحديات وقيم وقيود التقارير المالية، ويشجعك على التقييم النقدي وفهم مفاهيم وممارسات المحاسبة المالية، ويعدك للدراسة المتقدمة، والامتحانات المهنية، والناجحة و ويمدك بالقيم الأخلاقية، ويساعدك على متابعة حياتك المهنية في المحاسبة أو الأعمال في الاقتصاد العالمي.

على الرغم من أن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية قد حظيت بقبول واسع، إلا أن جميع الدول لم تتبناه. على سبيل المثال، لا تزال الشركات الأمريكية تتبع مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة (GAAP) في إعداد قوائمها المالية. في الواقع، قد توفر الاختلافات بين IFRS و GAAP للولايات المتحدة لشركات معينة ميزة تنافسية، لذلك فإن فهم هذه الاختلافات قد يكون مهمًا في تحليل أداء الشركة. بالإضافة إلى ذلك، يعمل كل من IASB و FASB على توحيد معاييرهما حسب الاقتضاء. وفقًا لذلك، قمنا بإضافة قسم وجهة نظر المحاسبة الدولية في نهاية الفصول المختارة، لتسليط الضوء على الاختلافات المهمة التي لا تزال قائمة بين المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية و GAAP الأمريكية، بالإضافة إلى جهود التقارب Convergence المشترك المستمرة لحلها. نتيجة لذلك، يحصل الطلاب حقًا على تعليم محاسبة دولى من خلال دراسة هذا الكتاب.

يعتبر كتاب المحاسبة المتوسطة، الإصدار السادس عشر (استنادًا إلى مبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عامًا بالولايات المتحدة الأمريكية) هو كتاب رائد في توفير الأدوات اللازمة لفهم ماهية مبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عامًا في الولايات المتحدة الأمريكية وكيف يتم تطبيقها في الممارسة العملية. مع هذا الإصدار الثالث من كتاب المحاسبة المتوسطة نسخة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، فإننا نسعى جاهدين لمواصلة تقديم المواد اللازمة لفهم نفس الموضوع باستخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. الكتاب شامل وحديث، ويوفر للمدرب مرونة في المواضيع التي يجب تغطيتها. نقوم أيضًا بتضمين أدوات تربوية أثبتت جدواها، وهي مصممة لمساعدة الطلاب على التعلم بشكل أكثر فعالية وللاستجابة للاحتياجات المتغيرة فى بيئة الأعمال.

مقدمة المترجم

نظرًا للدور الحيوي الذى تلعبه المعايير الدولية لإعداد التقارير الماليةIFRS، اتخذت لجنة الإشراف على البورصة والأوراق المالية الأمريكيةSEC قرارًا تاريخيًا بالسماح للشركات المتعددة الجنسية التي تعمل في الولايات المتحدة الأمريكية، بنشر قوائمها المالية وفقًا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، دون إجراء تسويات حسابية مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عامًا الأمريكية GAAP، ومع ذلك فإن لجنة الإشراف على البورصة والأوراق المالية الأمريكية لا ترى في تلك المعايير بديلاً عن المعايير المحاسبية الأمريكية عند إعداد التقارير المالية في البيئة الأمريكية، وذلك بسبب أن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية موجزة، وتحتوى على ارشادات تفصيلية أقل مقارنة بالمعايير الأمريكية.

وشهدت الأسواق المالية المتقدمة والناشئة اتجاهًا قويًا نحو تبنى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، مع نمو الأسواق المالية الدولية، وسعي الهيئات التنظيمية، وعلى رأسها الاتحاد الأوروبي، إلى تحقيق القابلية للمقارنة على المستوى الدولي بين الشركات. وترتب على ذلك إصدار الاتحاد الأوروبي القاعدة رقم ١٦٠٦ لعام ٢٠٠٢، التي تشير إلى إلزام جميع الشركات المقيدة في أسواق المال الأوروبية بالتحول نحو تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بداءً من يناير 2005 . ومن الجدير بالذكر أن حوالى 115 دولة تطبق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تطبيقًا إلزاميًا، وعلى رأسها دول الاتحاد الأوروبي، وأستراليا، وجنوب إفريقيا، ونيوزيلندا، وسنغافورة، بينما هناك دولاً مازالت لا تطبق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

ونظًرا لزيادة عدد الدول التى تستخدم المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، برزت أهمية كتاب المحاسبة المتوسطة -نسخة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لمؤلفه دونالد كيسو، وأخرون. والذى يعتبر من أكثر الكتب مبيعًا فى الولايات المتحدة الأمريكية. إذ يتضمن هذا الكتاب العديد من موضوعات

المحاسبة المالية الهامة بالنسبة لطلاب المحاسبة والخريجين. وتتمثل هذه الموضوعات في : الإطار المفاهيمى للمحاسبة المالية، كيفية إعداد قائمة الدخل، وقائمة الدخل الشامل، وقائمة المركز المالي، وقائمة التدفقات النقدية، وكيفية المحاسبة عن النقدية والمدينين وأوراق القبض، والمحاسبة عن المخزون، والأصول الثابتة، وإهلاك وتدهور الأصول الثابتة، والمحاسبة عن الأصول غير الملموسة، والالتزامات المتداولة، والالتزامات غير المتداولة، والمحاسبة عن حقوق الملكية، وربحية السهم، والمحاسبة عن الاستثمارات المالية والمشتقات، والمحاسبة عن الاعتراف بالإيراد، والمحاسبة عن الضرائب المؤجلة، والمحاسبة عن المعاشات، وعقود الإيجار، وغيرها من الموضوعات الهامة. ويتناول الكتاب هذه الموضوعات بأسلوب شيق وطريقة عرض جذاب مع التطبيق بأمثلة من شركات عالمية من دول مختلفة تطبق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ويتضمن الكتاب مجموعة من التطبيقات المختلفة. وهذا الكتاب مناس لطلاب مرحلة البكالوريوس، وأيضا طلاب الدراسات العليا، وكذلك فإنه يساعد فى اجتياز اختبار الشهادة المهنية CPA .

قائمة المحتويات

الجزء الأول

الفصل الأول: التقارير المالية والمعايير المحاسبية

الفصل الثاني: الإطار المفاهيمي للتقرير المالي

الفصل الثالث : نظام المعلومات المحاسبي

الفصل الرابع: قائمة الدخل والمعلومات ذات الصلة

الفصل السابع: النقدية وحسابات القبض

الفصل الثامن: تقييم المخزون: مدخل التكلفة

الفصل التاسع: المخزون: مشاكل تقييم اضافية

الجزء الثاني

الفصل العاشر: اقتناء الأصول الثابتة والتخلص منها

الفصل الحادى عشر: الاهلاك – الاضمحلال - الاستنفاذ

الفصل الثانى عشر: الأصول غير الملموسة

الفصل الثالث عشر: الالتزامات المتداولة والمخصصات والالتزامات المحتملة

الفصل الرابع عشر: الالتزامات غير المتداولة

الفصل الخامس عشر: حقوق الملكية

الفصل السادس عشر :
الأوراق المالية المُخفضة لربحية السهم وربحية السهم

الفصل السابع عشر : الاستثمارات

الجزء الثالث

الفصل الثامن عشر : الاعتراف بالإيراد

الفصل التاسع عشر: المحاسبة عن ضرائب الدخل

الفصل العشرون: المحاسبة عن المعاشات و مزايا بعد التقاعد

الفصل الحادي والعشرون: المحاسبة عن عقود التأجير

الفصل الثاني والعشرون: التغييرات المحاسبية وتحليل الأخطاء

الفصل الثالث والعشرون: قائمة التدفقات النقدية

الفصل الأول

التقارير المالية والمعايير المحاسبية

Financial Reporting and Accounting Standards

الأهداف التعليمية

بعد دراسة هذا الفصل، يجب أن تكون قادرًا على:

1 - وصف الأسواق المالية العالمية وعلاقتها بالتقارير المالية.

2 - شرح الهدف من التقارير المالية.

3 - تحديد الهيئات الرئيسية لوضع السياسات ودورها في عملية وضع المعايير.

4 - مناقشة التحديات التي تواجه عملية إعداد التقارير المالية.

تقديم الفصل الأول:

كما تشير المقدمة الافتتاحية التالية، فإن البلدان تتحرك بسرعة لتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS). تشير التقديرات إلى أن أكثر من 300 شركة من أصل أكبر 500 شركة عالمية تستخدم معايير التقرير المالي الدولية. ومع ذلك، تواجه مهنة المحاسبة العديد من التحديات في وضع هذه المعايير، مثل تطوير إطار عمل مفاهيمي سليم، واستخدام مقاييس القيمة العادلة، والتوحيد السليم للنتائج المالية، والتمويل خارج الميزانية، والمحاسبة المناسبة لعقود الإيجار والمعاشات التقاعدية. يناقش هذا الفصل بيئة التقارير المالية الدولية والعوامل الكثيرة التي تؤثر عليها، وذلك على النحو التالي.

يتضمن هذا الفصل أيضًا العديد من المناقشات المفاهيمية التي تعتبر جزءًا لا يتجزأ من الموضوعات التي سيتم تناولها.

التقارير المالية والمعايير المحاسبية			
الأسواق العالمية	أهداف التقرير المالي	منظمات وضع المعايير	تحديات التقرير المالي
• القوائم المالية والتقرير المالي. • المحاسبة وتخصيص رأس المال. • المعايير عالية الجودة.	• الأغراض العامة للتقارير المالية. • المستثمرين في الأسهم والدائنين. • منظور الوحدة الاقتصادية. • منفعة القرار.	• المنظمة الدولية لهيئات الأوراق المالية. (IOSCO) • مجلس معايير المحاسبة الدولية. (IASB) • التسلسل الهرمي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. (IFRS)	• المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في البيئة السياسية. • فجوة التوقعات. • القضايا الهامة ذات الصلة بإعداد التقارير المالية. • الاخلاق في بيئة المحاسبة المالية. • التقارب الدولي. • ملخص.

ثورة في التقارير المالية الدولية:

لقد أصبحنا الان في عصر التجارة الحرة وترابط الاقتصادات الوطنية معاً. غالبًا ما تقوم العديد من أكبر الشركات في العالم بأعمالها في أراضٍ أجنبية أكثر مما تفعل في بلدها الأم. لا تصل الشركات الآن إلى أسواق رأس المال المحلية الخاصة بها فقط للتمويل بل إلى غيرها أيضًا. مع حدوث هذه العولمة، تدرك الشركات الحاجة إلى وجود مجموعة واحدة من معايير التقارير المالية. لكي تكون العولمة فعالة، يجب التقرير عن إحدى المعاملات في بكين بنفس الطريقة التي يتم التقرير بها في باريس أو نيويورك أو لندن.

لذلك تحدث ثورة في التقارير المالية. في الماضي، استخدمت العديد من الدول مجموعة المعايير الخاصة بها أو اتبعت المعايير التي وضعتها دول أكبر، مثل تلك الموجودة في أوروبا أو في الولايات المتحدة. ومع ذلك، فإن هذا الوضع يتغير بسرعة. حيث يتم الآن استخدام مجموعة واحدة من القواعد، تسمى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS)، من قبل أكثر من 149 دوله. إليك ما يقوله البعض عن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

- "توفر الأزمة المالية العالمية التي بدأت في عام 2007، وتستمر حتى اليوم، صورة واضحة للغاية للطبيعة المرتبطة عالمياً للأسواق المالية والحاجة الملحة لمجموعة واحدة من معايير المحاسبة العالمية عالية الجودة. لهذا السبب دعمت مجموعة العشرين عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية ودعت إلى تحرك سريع نحو المحاسبة العالمية." [مايكل برادا، رئيس مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.]

- "الشركات الكبيرة متعددة الجنسيات ستحقق فوائد كبيرة من الانتقال إلى مجموعة واحدة من المعايير. سيكون لدى الشركات تكنولوجيا معلومات أكثر بساطة وتدريب أسهل، وسيكون هناك اتصال أفضل مع الأطراف الخارجية. في الواقع، لا يتعلق الانتقال إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بالمحاسبة بل بالاقتصاديات في عالم آخذ في التقلص." [السير ديفيد تويدي، الرئيس السابق لمجلس معايير المحاسبة الدولية.]
- "التكاليف الإضافية الناجمة عن الحاجة إلى استخدام هذه التركيبة المعقدة (معايير مختلفة للتقارير في الدول) للمعلومات المالية يمكن أن تصل إلى عشرات الملايين من الدولارات سنويًا. في الساحة الدولية، يمكن أن تعمل كحاجز لتكوين وتخصيص رأس المال بكفاءة. وبالتالي، هناك مطالب متزايدة لتطوير مجموعة واحدة من معايير المحاسبة الدولية عالية الجودة." [روبرت هيرز، الرئيس السابق لمجلس معايير المحاسبة المالية.]
- "إن التبنى الحالي والمتنامي للمعايير الدولية لاعداد التقارير المالية في جميع أنحاء العالم يوحي بأن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أصبحت الطريقة العملية لتحقيق هدف وجود مجموعة واحدة من المعايير عالية الجودة والمقبولة عمومًا لإعداد التقارير المالية. يتأثر أولئك الذين يشاركون هذا الاعتقاد بحقيقة أن هيكل مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB والقيام بالإجراءات القانونية الواجبة مفتوحة ويمكن الوصول إليها وتحقق سرعة الاستجابة واجراء مشاورات مستفيضة. " [KPMG إصدارات محددة.]
- "إن التطورات، مثل صدمات الأزمة المالية الآسيوية، وفضائح شركة إنرون Enron وشركة ورلدكوم WorldCom، وإنشاء أوروبا لسوق مالية موحدة، ساعدت على بناء توافق في الآراء بشأن معايير المحاسبة العالمية. أعربت كل منظمة دولية ذات صلة عن دعمها لعملنا نحو تطوير لغة عالمية للتقارير المالية". [هانز هوجرفورست، رئيس مجلس معايير المحاسبة الدولية، يونيو 2013.]

ما تقترحه العبارات السابقة هو أن عملية وضع المعايير الدولية تتغير بسرعة. ومع هذه التغييرات، من المأمول أن يتطور نظام أكثر فعالية لإعداد التقارير، مما سيفيد الجميع.

مراجعة وتدريب
انتقل إلى قسم المراجعة والتدريب في نهاية الفصل للحصول على مراجعة موجزة وتدريبات مع الحل. تتوفر أيضًا أسئلة الاختيار المتعدد مع حلول مشروحة بالإضافة إلى تمارين إضافية وتدريبات مع الحلول عبر الإنترنت.

الأسواق العالمية:

الهدف التعليمي الأول:

وصف الأسواق المالية العالمية وعلاقتها بالتقارير المالية.

الأسواق العالمية أصبحت متشابكة بشكل متزايد. يقوم المستهلكون الدوليون بقيادة السيارات اليابانية وارتداء الأحذية الإيطالية والصوف الإسكتلندي وشرب القهوة البرازيلية والشاي الهندي وتناول ألواح الشوكولاتة السويسرية والجلوس على الأثاث الدنماركي ومشاهدة الأفلام الأمريكية واستخدام الزيت العربي. يشير التنوع الهائل وحجم البضائع المصدرة والمستوردة إلى المشاركة الواسعة في التجارة الدولية - بالنسبة للعديد من الشركات، فإن العالم ككل أصبح الآن هو أسواقها.

لتقديم بعض المؤشرات على مدى عولمة النشاط الاقتصادي، يعرض الشكل التوضيحي 1.1 قائمة بأفضل 20 شركة عالمية من حيث المبيعات.

الشكل التوضيحي 1.1 أعلى 20 شركة عالمية من حيث المبيعات:

الترتيب	الشركة	البلد	الإيرادات (بالمليون)
.1	Walmart	امريكا	482,130
.2	State Grid	الصين	329,601
.3	China National Petroleum	الصين	299,271
.4	Sinopec Group	الصين	294,344
.5	Royal Dutch Shell	نيوزيلندا	272,156
.6	ExxonMobil	امريكا	246,204
.7	Volkswagen	المانيا	236,600
.8	Toyota Motor	اليابان	236,592
.9	Apple	امريكا	233,715
.10	BP	بريطانيا	225,982
.11	Berkshire Hathaway	امريكا	210,821

192,487	امريكا	McKesson	.12
177,440	كوريا الجنوبية	Samsung Electronics	.13
170,497	سويسرا	Glencore	.14
167,227	الصين	Industrial & Commercial Bank of China	.15
165,800	المانيا	Daimler	.16
157,107	امريكا	Health Group	.17
153,290	امريكا	CVS Health	.18
152,591	ايطاليا	EXOR Group	.19
152,356	امريكا	General Motors	.20

المصدر: http://beta.fortune.com/global500..

بالإضافة إلى ذلك، نظرًا للتقدم التكنولوجي والمتطلبات التنظيمية الأقل صعوبة، يمكن للمستثمرين المشاركة في المعاملات المالية عبر الحدود الوطنية واتخاذ القرارات المتعلقة بالاستثمار وتخصيص رأس المال وقرارات التمويل التي تشمل العديد من الشركات الأجنبية. أيضا، العديد من المستثمرين، في محاولة لتنويع مخاطر محافظهم الاستثمارية، استثمروا بكثافة أكبر في الأسواق الدولية. نتيجة لذلك، هناك عدد متزايد من المستثمرين يحتفظون بأوراق مالية للشركات الأجنبية. على سبيل المثال، خلال فترة السنوات السبع الأخيرة، زادت الاستثمارات المقدرة في الأوراق المالية الأجنبية من قبل المستثمرين الأمريكيين بأكثر من 20 ضعفًا، من 200 مليار دولار إلى 4200 مليار دولار.

يمكن العثور على مؤشر يدل على أهمية هذه الفرص الاستثمارية الدولية عند دراسة وفحص عدد التسجيلات الأجنبية في مختلف بورصات الأوراق المالية. كما هو موضح في الشكل التوضيحي 1.2، يوجد عدد كبير من الشركات الأجنبية في البورصات الوطنية.

الشكل التوضيحي 1.2 إحصاءات البورصات الدولية:

البورصة (الموقع)	رأسمال السوق (بالمليون دولار)	اجمالي المقيدين بالبورصة	المقيدين المحليين	المقيدين الاجانب	النسبة المئوية للأجانب
NYSE (الولايات المتحدة)	19,009,042	2,322	1,834	488	21.0
ناسداك (الولايات المتحدة)	7,549,892	2,871	2,489	382	13.3

تابع: الشكل التوضيحي 1.2 إحصاءات البورصات الدولية:

البورصة (الموقع)	رأسمال السوق (بالمليون دولار)	اجمالي المقيدين بالبورصة	المقيدين المحليين	المقيدين الاجانب	النسبة المئوية للأجانب
بورصة اليابان	4,967,989	3,525	3,517	8	0.2
بورصة لندن	3,612,520	2,622	2,131	491	18.7
يورونكست	3,425,104	1,057	938	119	11.3
بورصة دويتش (ألمانيا)	1,682,370	599	538	61	10.2
سوق الأوراق المالية السويسرية	1,458,721	266	230	36	13.5
بورصة كوريا	1,344,266	2,008	1,992	16	0.8
بورصة ناسداك الشمالية	1,282,556	848	813	35	4.1
بورصة الأوراق المالية الأسترالية	1,276,494	2,068	1,947	121	5.9
بورصة جوهانسبرغ	1,036,306	377	306	71	18.8
بورصة تايوان.	843,133	901	826	75	8.3
بي إم أند إف بوفيسبا (البرازيل)	752,694	352	341	11	3.1
بورصة BME الاسبانية	701,756	3,553	3,526	27	0.8
بورصة سنغافورة	668,022	767	484	283	36.9

المصدر: النشرة الشهرية للبورصات المنظمة (سبتمبر 2016).

كما هو موضح، تتكامل أسواق رأس المال بشكل متزايد والشركات تتمتع بمرونة أكبر في تحديد مكان زيادة رأس المال. في حالة عدم وجود تكامل في السوق، يمكن أن تكون هناك عوامل خاصة بالشركة تجعل من الأفضل زيادة رأس المال وقيد / إدراج الأوراق المالية في مكان مقابل الآخر. مع تكامل أسواق رأس المال، فإن يتلاشي الارتباط التلقائي بين موقع الشركة وموقع سوق رأس المال. ونتيجة لذلك، وسعت الشركات من الخيارات الخاصة بمكان زيادة رأس المال، إما من خلال الأسهم أو السندات. إن التحرك نحو تبني معايير المحاسبة الدولية سوف يستمر في تسهيل هذا الاتجاه.

القوائم المالية والتقارير المالية:

المحاسبة هي اللغة العالمية للأعمال. أشار أحد الاقتصاديين والسياسيين البارزين إلى أن الابتكار الأكثر أهمية في تشكيل أسواق رأس المال هو تطوير مبادئ محاسبية سليمة. الخصائص الأساسية للمحاسبة هي (1) تحديد وقياس وتوصيل

المعلومات المالية حول (2) الكيانات الاقتصادية إلى (3) الأطراف المعنية. المحاسبة المالية هي عملية إعداد التقارير المالية عن الشركة لاستخدامها من قبل الأطراف الداخلية والخارجية. تشمل مستخدمي هذه التقارير المالية المستثمرين والدائنين والمديرين والنقابات والهيئات الحكومية. في المقابل، المحاسبة الإدارية هي عملية تحديد وقياس وتحليل وتوصيل المعلومات المالية التي تحتاجها الإدارة في التخطيط والرقابة والتقييم لعمليات الشركة.

القوائم المالية هي الوسيلة الرئيسية التي من خلالها تقوم الشركة بتوصيل معلوماتها المالية إلى من هم خارجها. هذه القوائم توفر خلفية تاريخية عن الشركة في شكل كمي معبر عنهابالمال. القوائم المالية التي يتم تقديمها بشكل متكرر هي (1) قائمة المركز المالي، (2) قائمة الدخل (أو قائمة الدخل الشامل)، (3) قائمة التدفقات النقدية، (4) قائمة التغيرات في حقوق الملكية. وتعتبر الإفصاحات والايضاحات المتممة جزءًا لا يتجزأ من كل قائمة مالية.

يتم تقديم بعض المعلومات المالية بشكل أفضل، أو يمكن تقديمها فقط، عن طريق التقارير المالية بخلاف القوائم المالية الرسمية. ومن الأمثلة على ذلك خطاب الرئيس أو الجداول الإضافية في التقرير السنوي للشركة، والنشرات، والتقارير المقدمة للجهات الحكومية، والنشرات الإخبارية، وتنبؤات الإدارة، وتقارير عن الآثار والمسئولية الاجتماعية والبيئية. قد تحتاج الشركات إلى تقديم مثل هذه المعلومات بسبب التصريحات الرسمية أو القاعدة التنظيمية أو العرف. أو قد تقدم لأن الإدارة ترغب في الافصاح عنها طوعًا.

في هذا الكتاب، نركز على نوعين من المعلومات المالية: (1) القوائم المالية الأساسية و (2) الإفصاحات ذات الصلة.

المحاسبة وتخصيص رأس المال:

من المعروف أن الموارد محدودة. نتيجة لذلك، يحاول الناس الحفاظ عليها والتأكد من استخدامها بشكل فعال. غالبًا ما يحدد الاستخدام الفعال للموارد ما إذا كانت الأعمال التجارية تزدهر أم لا. هذه الحقيقة تضع عبئا كبيرا على مهنة المحاسبة.

يجب على المحاسبين قياس الأداء بدقة وبصورة عادلة وفي الوقت المناسب، حتى يتمكن المديرون والشركات من جذب استثمارات رأس المال. على سبيل

المثــال، تســمح المعلومات الماليــة ذات الصلة الــتي تمثل بأمانــة النتائج المالية للمســتثمرين والدائنين مقارنة الدخــل والأصول التي تســتخدمها شركات مثل Nokia (FIN), McDonald's (USA), Air China Ltd. (CHN), and Toyota Motor (JPN) Air. نظرًا لأن هؤلاء المستخدمين يمكنهم تقييم العائد والمخاطر النسبية المرتبطة بفرص الاستثمار، فإنهم يقومون بتوجيه الموارد بشكل أكثر فعالية. يوضح الشكل التوضيحي 1.3 كيف تعمل عملية تخصيص رأس المال.

الشكل التوضيحي 1.3 عملية تخصيص رأس المال:

التقارير المالية	المستخدمين (الحاليين والمحتملين)	تخصيص رأس المال
يتم اعداد وتوفير المعلومات المالية عن الشركة لمساعدة المستخدمين على اتخاذ قرار تخصيص راس المال المتعلق بالشركة. ←	المستثمرين والدائنين يستخدموا التقارير المالية لاتخاذ قرار تخصيص راس المال. ←	عملية تحديد كيفية وبأي تكلفة يتم تخصيص الأموال بين الفرص التنافسية

عملية التخصيص الفعال لرأس المال أمر بالغ الأهمية لاقتصاد صحي. إنه يعزز الإنتاجية ويشــجع الابتكار ويوفر سيولة وسوقًا فعالًا لبيع الأوراق المالية والحصول على الائتمان ومنحه. تؤدي المعلومــات غير الموثوق بها وغير الملاءمة إلى تخصيص رأس المال بشكل سيء، مما يؤثر سلبًا على أسواق الأوراق المالية.

المعايير عالية الجودة:

لتســهيل تخصيص رأس المال بكفــاءة، يحتاج المســتثمرون إلى المعلومات الملاءمــة والتمثيل الأمين لتلــك المعلومات لتمكينهم من إجــراء مقارنات عبر الحدود. على سبيل المثال، افترض أنك مهتم بالاستثمار في صناعة الاتصالات. أكبر أربع شركات الاتصالات في العالــم هي Nippon Telegraph and Telephone (JPN) و Deutsche Telekom (DEU) و Telefonica (ESP& PRT) و AT&T (الولايــات المتحدة الأمريكيــة). كيف يمكنك أن تقرر أي من شركات الاتصالات هذه، إن وجدت، يجب أن تســتثمر فيها؟ كيف تقارن، على ســبيل المثال، شركة يابانية مثل Nippon Telegraph and Telephone مع شركة ألمانية مثل Deutsche Telekom؟

ومن ثم تعد مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية عالية الجودة المقبولة على نطاق واسع ضرورة لضمان قابلية المقارنة بشكل كافٍ. يستطيع المستثمرون اتخاذ قرارات استثمارية أفضل إذا تلقوا معلومات مالية من Nippon Telegraph and Telephone

يمكن مقارنتها مع Deutsche Telekom. تتطلب العولمة مجموعة واحدة من معايير المحاسبة الدولية عالية الجودة. ولكن كيف يتم تحقيق هذا؟ فيما يلي بعض العناصر التي تحقق هذا:

1. مجموعة واحدة من معايير المحاسبة عالية الجودة التي وضعتها هيئة واحدة لوضع المعايير.
2. الاتساق في التطبيق والتفسير.
3. الإفصاحات الشائعة.
4. معايير وممارسات المراجعة الشائعة عالية الجودة.
5. مدخل شائع للمراجعة.
6. تعليم وتدريب المشاركين في السوق.
7. أنظمة توصيل المعلومات الشائعة (على سبيل المثال، لغة التقرير عن الأعمال - XBRL).
8. مدخل شائع لحوكمة الشركة والأطر القانونية في جميع أنحاء العالم.

لحسن الحظ، كما هو موضح في المقدمة الافتتاحية، تحدث تغييرات كبيرة في بيئة التقارير المالية، والتي نأمل أن تؤدي إلى مجموعة واحدة ومقبولة على نطاق واسع من المعايير المحاسبية عالية الجودة. يدرك الآن كبار واضعي المعايير في العالم، إلى جانب السلطات التنظيمية، أن تكوين رأس المال وفهم المستثمر يتم تعزيزهما إذا تم تطوير مجموعة واحدة من معايير المحاسبة عالية الجودة.

هدف التقارير المالية:

الهدف التعليمي الثاني: شرح الهدف من التقارير المالية.

ما هو الهدف (أو الغرض) من التقارير المالية؟ الهدف من التقارير المالية ذات الغرض العام هو توفير المعلومات المالية عن الوحدة الاقتصادية التي تم اعداد التقارير عنها، وهذه المعلومات تعد مفيده للمستثمرين الحاليين والمحتملين في الأسهم والمقرضين والدائنين الآخرين في اتخاذ القرارات بشأن توفير الموارد للوحدة الاقتصادية. تتضمن هذه القرارات شراء أو بيع أو الاحتفاظ بأدوات حقوق الملكية والديون، وتقديم أو تسوية القروض وغيرها من أشكال الائتمان (ارجع إلى قسم المراجع والدراسات السابقة في نهاية الفصل). قد تكون المعلومات المفيدة للقرارات

لمقدمي رأس المال (المستثمرين) مفيدة أيضًا للمستخدمين الآخرين للتقارير المالية الذين ليسوا مستثمرين. دعونا ندرس كل عنصر من عناصر هذا الهدف.

القوائم المالية للأغراض العامة

توفـر القوائم المالية للأغـراض العامة معلومات عن إعـداد التقارير المالية لمجموعة واسـعة من المسـتخدمين. على سـبيل المثال، عندما تصدر شركة نستله (CHE) قوائمها المالية، تساعد هذه القوائم المساهمين والدائنين والموردين والموظفين والمنظمين على فهم وضعها المالي والأداء المرتبط به بشـكل أفضل. يحتاج مستخدمو نسـتله إلى هذا النوع من المعلومات لاتخاذ قرارات فعالة لكي تصبح التكلفة فعالة. لتكـون فعالة من حيث التكلفة في توفير هذه المعلومات، والقوائم المالية للأغراض العامة هي الأنسـب. بمعنى آخر، توفر القوائم المالية ذات الغرض العام المعلومات الممكنة الأكثر فائدة بأقل تكلفة.

المستثمرين في الأسهم والدائنين

الهـدف من إعداد التقاريـر المالية تحديد المسـتثمرين والدائنين كمجموعة المستخدمين الأساسـيين للقوائم المالية للأغراض العامة. يوفر تحديد المستثمرين والدائنين كمجموعة مسـتخدمين رئيسـية تركيزًا مهمًا للتقارير المالية للأغراض العامة. على سبيل المثال، عندما تصدر نستله قوائمها المالية، يكون تركيزها الأساسي على المسـتثمرين والدائنين لأن لديهم حاجة ملحة وفورية للمعلومات من التقارير المالية. يحتاج المستثمرون والدائنون إلى هذه المعلومات المالية لتقييم قدرة نستله على توليـد تدفقات نقدية صافية وفهم قدرة الإدارة على حماية أصول الشركة وتعزيزها، والتي سيتم اسـتخدامها لتوليد تدفقات نقدية صافية في المستقبل. ونتيجة لذلك، فإن مجموعات المستخدمين الأساسية لا تشمل الإدارة أو الجهات التنظيمية أو بعض المجموعات الأخرى غير المستثمر.

ماذا تعني الارقام؟

لا تنسَ الإشراف

بالإضافة إلى تقديـم معلومات مفيدة للقـرارات المتعلقـة بالتدفقات النقدية المسـتقبلية، فإن الإدارة مسؤولة أيضًا أمام المسـتثمرين عن حفظ الموارد الاقتصادية للشركة وحفظها واسـتخدامها الفعال والمربح. على سـبيل المثال، تتحمل إدارة نستله مسـؤولية حماية مواردها الاقتصادية من الآثار غـير المواتية للعوامل الاقتصادية، مثل

التغيرات في الأسعار والتغيرات التكنولوجية والاجتماعية. نظرًا لأن أداء نستله في الوفاء بمسؤولياتها (يشار إليها باسم مسؤولياتها الإشرافية) يؤثر عادةً على قدرتها على توليد تدفقات نقدية صافية، فقد توفر التقارير المالية أيضًا معلومات مفيدة لاتخاذ القرارات لتقييم أداء الإدارة في هذا الدور.

منظور الوحدة الاقتصادية:

كجزء من هدف إعداد التقارير المالية للأغراض العامة، يتم اعتماد منظور الوحدة الاقتصادية. يتم اعتبار الشركات منفصلة ومتميزة عن أصحابها (المساهمين الحاليين) باستخدام هذا المنظور. يُنظر إلى أصول نستله كأصول للشركة وليست لدائن أو مساهم محدد. بدلا من ذلك، هؤلاء المستثمرين لديهم حقوق في أصول نستله في شكل مطالبات إلتزام أو حقوق الملكية. يتوافق منظور الوحدة الاقتصادية مع بيئة الأعمال الحالية حيث أن غالبية الشركات التي تقوم باعداد التقارير المالية يكون هناك فصل واضح عن مستثمريها (المساهمين والدائنين على حد سواء). وبالتالي، فإن منظور أن التقارير المالية يجب أن يركز فقط على احتياجات المساهمين - وغالبًا ما يشار إليها باسم منظور الملكية - لا يعتبر مناسبًا.

منفعة القرار:

يهتم المستثمرون بالتقرير المالي لأنه يوفر معلومات مفيدة لاتخاذ القرارات (يشار إليها باسم مدخل منفعة القرار). كما هو موضح سابقًا، عند اتخاذ هذه القرارات، يهتم المستثمرون بتقييم (1) قدرة الشركة على توليد تدفقات نقدية صافية و (2) قدرة الإدارة على حماية استثمارات مقدمي رأس المال وتعزيزها. لذلك، ينبغي أن يساعد إعداد التقارير المالية المستثمرين في تقييم مبالغ وتوقيت وحالة عدم التأكد المتعلقة بالتدفقات النقدية المستقبلية من توزيعات الأرباح أو الفوائد وعائدات بيع الأوراق المالية أو القروض أو استردادها أو استحقاقها. حتى يتسنى للمستثمرين إجراء هذه التقييمات، يجب فهم الموارد الاقتصادية للمؤسسة والمطالبات المتعلقة بهذه الموارد والتغييرات التي تطرأ عليها. يجب أن تكون القوائم المالية والتفسيرات ذات الصلة هي المصدر الرئيسي لتحديد هذه المعلومات.

لا يعني التركيز على "تقييم احتمالات التدفق النقدي" أن الأساس النقدي مفضل على أساس الاستحقاق المحاسبي. تشير المعلومات المبنية على أساس الاستحقاق المحاسبي بشكل عام إلى قدرة الشركة الحالية والمستمرة على توليد

تدفقات نقدية ملاءمة مقارنة بالمعلومات التي تقتصر على الآثار المالية للمتحصلات والمدفوعات النقدية.

تذكر من اول كورس تمت دراسته في المحاسبة هدف المحاسبة على أساس الاستحقاق: فهو يضمن أن الشركة تسجل الأحداث التي تؤثر على قوائمها المالية في الفترات التي تحدث فيها الأحداث، وليس فقط في الفترات التي تتلقى أو تدفع فيها النقود. استخدام أساس الاستحقاق لتحديد صافي الدخل يعني أن الشركة تعترف بالإيرادات عندما تقدم السلع أو تؤدي الخدمات (أي، تفي بالتزاماتها المتعلقة بالأداء) بدلاً من تلقيها النقدية. وبالمثل، فإنه يعترف بالمصروفات عند تكبدها بدلاً من دفعها. بموجب المحاسبة على أساس الاستحقاق، تعترف الشركة عمومًا بالإيرادات عند إجراء المبيعات. يمكن للشركة بعد ذلك ربط العائدات بالبيئة الاقتصادية للفترة التي حدثت فيها. على المدى الطويل، تكون اتجاهات الإيرادات والمصروفات ذات مغزى بشكل عام أكثر من اتجاهات الإيرادات والمصروفات النقدية.

منظمات وضع المعايير

الهدف التعليمي الثالث :

تحديد الهيئات الرئيسية لوضع السياسات ودورها في عملية وضع المعايير.

لسنوات عديدة، اعتمدت العديد من الدول على منظمات وضع المعايير الخاصة بها. على سبيل المثال، لدى كندا مجلس معايير المحاسبة، واليابان لديها مجلس معايير المحاسبة في اليابان، وألمانيا لها لجنة معايير المحاسبة الألمانية، والولايات المتحدة لديها مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB). تكون المعايير التي تصدرها هذه المنظمات في بعض الأحيان قائمة على المبادئ أو قائمة على القواعد أو موجهة نحو الضرائب أو قائمة على الأعمال. وبعبارة أخرى، فإنها غالبا ما تختلف في المفهوم والهدف.

تقع المنظمة الرئيسية لوضع المعايير الدولية في لندن بالمملكة المتحدة، وتسمى مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB). مجلس معايير المحاسبة الدولية يصدر المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS)، والتي تستخدم في معظم العمليات والتبادلات الأجنبية. كما هو موضح سابقًا، يتم استخدام المعايير الدولية لإعداد

التقارير المالية أو السماح بها حاليًا في أكثر من 149 دولة وتكتسب قبولًا سريعًا في بلدان أخرى أيضًا.

تتمتع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بأفضل الإمكانيات لتوفير منصة مشتركة يمكن للشركات من خلالها التقرير ويمكن للمستثمرين مقارنة المعلومات المالية. ونتيجة لذلك، تركز مناقشتنا على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمنظمة المشاركة في تطوير هذه المعايير - مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB). المنظمتان اللتان لهما دور في وضع المعايير الدولية هما المنظمة الدولية لهيئات الأوراق المالية (IOSCO) و IASB.

المنظمة الدولية لهيئات الأوراق المالية (IOSCO)

المنظمة الدولية لهيئات الأوراق المالية (IOSCO) هي جمعية من المنظمات التي تنظم الأوراق المالية والأسواق المستقبلية في العالم. الأعضاء بشكل عام هم المنظم المالي الرئيسي لبلد معين. لا تضع IOSCO المعايير المحاسبية. بدلاً من ذلك، تلتزم هذه المنظمة بضمان قدرة الأسواق العالمية على العمل بكفاءة وفعالية. الوكالات الأعضاء (مثل فرنسا وألمانيا ونيوزيلندا والولايات المتحدة الأمريكية) قد قررت:

- التعاون معًا لتعزيز معايير التنظيم من أجل الحفاظ على أسواق عادلة وفعالة وسليمة.
- تبادل المعلومات حول تجاربهم من أجل تعزيز تنمية الأسواق المحلية.
- توحيد جهودهم لوضع معايير ومراقبة فعالة لمعاملات الأوراق المالية الدولية.
- تقديم المساعدة المتبادلة لتعزيز سلامة الأسواق من خلال التطبيق الصارم للمعايير والعمل الفعال ضد الجرائم.

تدعم IOSCO تطوير واستخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية كمجموعة واحدة من المعايير الدولية عالية الجودة عند تقديم عروض الأوراق المالية والقيد في البورصات عبر الحدود. وتوصي بأن يسمح أعضاؤها لمصدري الأوراق المالية في الشركات متعددة الجنسيات باستخدام المعايير الدولية للتقرير المالي عند تقديم عروض الأوراق المالية والقيد في البورصات عبر الحدود مدعومة بالتسويات والافصاح والتفسير كلما كان ضرورياً لمعالجة القضايا الأساسية على المستوى الوطني أو الإقليمي. (لمزيد من المعلومات، انتقل إلى http://www.iosco.org/.)

ماذا تعني الارقام؟

كيف تسير الأمور؟

ما مقدار التقدم نحو تحقيق هدف مجموعة واحدة من المعايير المحاسـبية العالمية؟ تشير الدراسات الاستقصائية الأخيرة إلى وجود دعم عالمي تقريبًا (94 بالمائة) للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية كمجموعة واحدة من معايير المحاسـبة الدولية. ويشـمل ذلك الدول التي لم تتخذ قرارًا بعد بشـأن تبني معايير التقرير المالي الدولية، مثل الولايات المتحدة.

أكثر من 83 في المائة من الدول تشـير إلى تبني المعايير الدوليـة لإعداد التقارير المالية من قبل جميع الشركات المسـجلة في بورصة الأوراق المالية (أو في خمس حالات، كلها تقريبًـا). حققت معظم الدول الثمانية التي لم تبـني IFRS تقدماً ملحوظاً نحو اعتماد المعايير الدولية للتقرير المالي. بالإضافة إلى ذلك، فإن الدول التي اعتمدت المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لم تدخل سوى عدد قليل جداً من التعديلات على المعايير. يقوم أكثر مـن 40 بالمائة من الجهات التي تتبنى المعايير الدولية للتقرير المالي بذلك تلقائيًا، دون عمليـة المصادقة. علاوة على ذلك، كلما حدثت التعديلات، فإنها تعتبر ترتيبات مؤقتة للمسـاعدة في الانتقال من معايير المحاسبة الوطنية إلى المعايير الدولية للتقرير المالي. من المتوقع أن تختفي معظم هذه التعديلات الانتقالية في النهاية.

من المسلم به أن بعض الاقتصادات الكبيرة والهامة لم تتبنى (بالكامل) المعايير الدولية للتقرير المالي. ولكن حتى في مثل هذه البلدان، يتم إحراز تقدم أكثر مما يدركه الكثير من الناس. تسـمح اليابان بالفعل باسـتخدام المعايير الدولية الكاملة لإعداد التقارير المالية، وقد وسعت مؤخرًا نطاق الشركات المسموح لها باعتمادها. في الولايات المتحدة، يُسـمح للشركات غير الأمريكية باسـتخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للإدراج في قوائم البورصة. اليوم، هناك ما يقرب من 500 مصدر خاص أجنبي يقومون بالإبلاغ عن استخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في الإيداعات التنظيمية الأمريكية، والتي تمثل تريليونات الدولارات في القيمة السوقية. باختصار، تم إحراز تقدم كبير من جانب البلدان في استخدام المعايير الدولية للتقرير المالي.

المصدر: مقتبس من هانز هوجرفورسـت، «كسر الحطام»، مؤتمر مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقاريـر المالية (13 يونيـو 2013)؛ و P. Pacter، «دليل الجيب لمعايير التقارير المالية الدولية: لغة التقارير المالية العالمية» http://www.ifrs.org/Use-around-theworld/ Documents / 2016-pocketguide.pdf.

مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)

يتكون هيكل وضع المعايير دولياً من المنظمات الأربع التالية:

1. توفر مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الإشراف على IASB والمجلس

الاستشـــاري لمعايير التقارير المالية الدولية ولجنة تفسير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. في هذا الدور، تقوم بتعيين الأعضاء ومراجعة الفعالية والمساعدة في جهود جمع الأموال لهذه المنظمات.

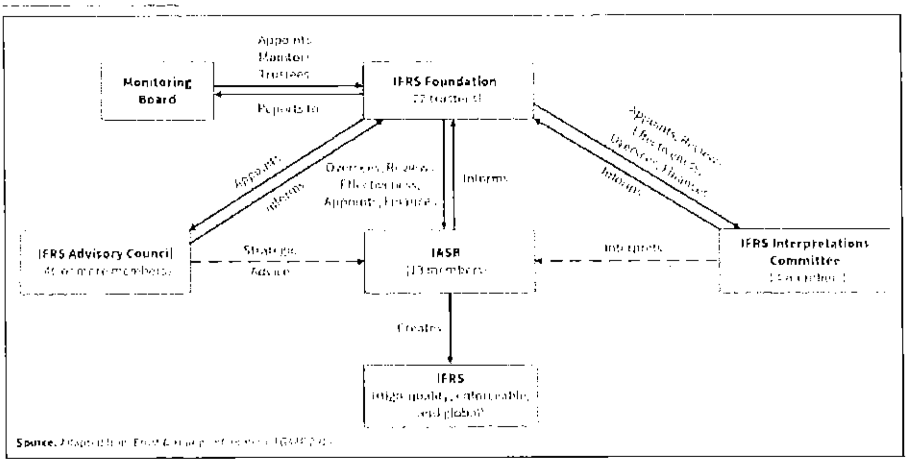
2. يضع مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، من أجل المصلحة العامة، مجموعة واحدة من معايير التقارير المالية الدولية عاليـــة الجودة وقابلة للتنفيذ ومعايير التقارير المالية الدولية للأغراض العامة للقوائم المالية.

3. يقدم المجلس الاستشـــاري للمعايير الدولية لإعـــداد التقارير المالية (المجلس الاستشـــاري) المشـــورة إلى مجلس معايير المحاسبة الدولية بشـــأن السياسات الرئيسية والقضايا الفنية.

4. تساعد لجنة تفسير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية مجلس معايير المحاسبة الدولية من خلال تحديد ومناقشـــة وحل قضايا إعداد التقارير المالية في الوقت المناسب ضمن إطار معايير التقارير المالية الدولية.

بالإضافة إلى ذلك، كجزء من هيكل الحوكمة، تم إنشـــاء مجلس مراقبة. الغرض منه هو إنشاء رابط بين واضعي المعايير المحاسبية والسلطات العامة (مثل IOSCO) التي تشرف عليهم بشـــكل عام. كما يوفر مجلس المراقبة الشرعية السياسية للمنظمة ككل. المثال التوضيحي 1.4 يوضح الهيكل التنظيمي لوضع معايير المحاسبة الدولية.

الشكل التوضيحي 1.4 هيكل وضع المعايير الدولية:

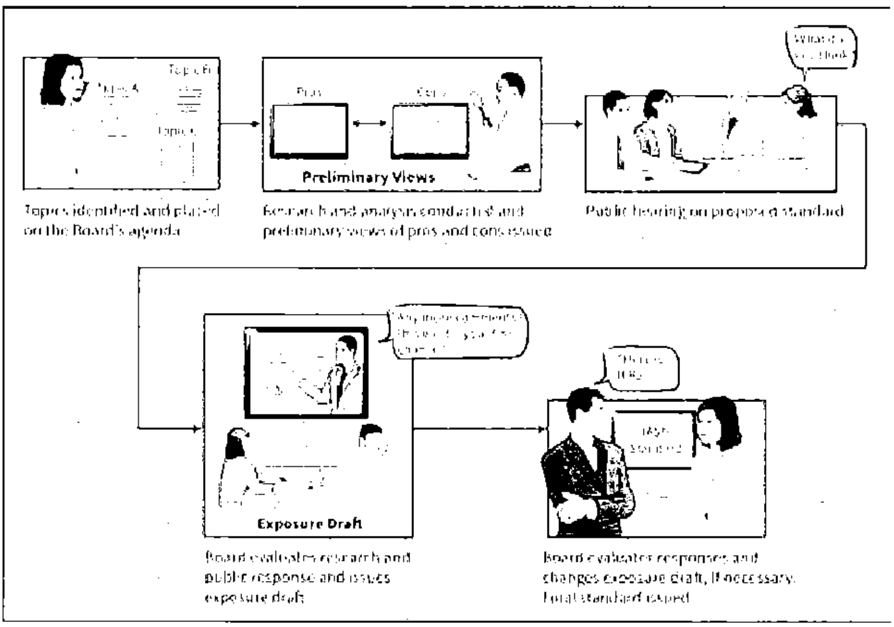


الاجراءات القانونية

عند وضع معايير المحاسبة المالية، فإن مجلس معايير المحاسبة الدولية لديه عملية قانونية دقيقة ومفتوحة وشفافة. تشتمل الإجراءات القانونية المتبعة في مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) على العناصر التالية: (1) مجلس مستقل لوضع المعايير يشرف عليه هيئة متنوعة جغرافياً ومهنياً من مجلس الأمناء؛ (2) عملية شاملة ومنتظمة لوضع المعايير؛ (3) إشراك المستثمرين والهيئات التنظيمية وقادة الأعمال ومهنة المحاسبة العالمية في كل مرحلة من مراحل العملية؛ (4) الجهود التعاونية مع مجتمع وضع المعايير في جميع أنحاء العالم.

لتنفيذ الإجراءات القانونية الواجبة له، يتبع IASB خطوات محددة لتطوير معيار IFRS نموذجي، كما يظهر في الشكل التوضيحي 1.5.

الشكل التوضيحي 1.5 الإجراءات القانونية IASB:



علاوة على ذلك، فإن خصائص مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، كما هو موضح أدناه، تعزز أهمية وجود عملية عادلة مفتوحة وشفافة ومستقلة.

- **العضوية**. يتكون مجلس الإدارة من 13 عضوًا بدوام كامل. يحصل الأعضاء على رواتب جيدة، ويتم تعيينهم لمدة خمس سنوات قابلة للتجديد، ويأتون من بلدان مختلفة

- **الحكم الذاتي.** لا يعد IASB جزءًا من أي مؤسســـة مهنية أخرى. يتم تعيينها من قبل مؤسسة IFRS ومسؤول عنها فقط.
- **الاســتقلال.** يجب على أعضاء IASB المتفرغين فصل جميع العلاقات عن صاحب العمل الســابق. يتم اختيار الأعضاء لخبرتهم في وضع المعايير بدلاً من تمثيل بلد معين.
- **التصويت.** هناك حاجة إلى ســبعة من 13 صوتًا لإصـــدار معايير جديدة للتقرير المالي.

مع هذه الخصائص، ســيتم عزل مجلس معايير المحاسبة الدولية وأعضائه قدر الإمكان عن العملية السياسية، والصناعات المفضلة، والتحيز القومي أو الثقافي.

أنواع الإصدارات:

يصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية ثلاثة أنواع رئيسية من الإصدارات:

1. معايير التقارير المالية الدولية.
2. الإطار المفاهيمي للتقرير المالي.
3. تفسير معايير التقارير المالية الدولية.

المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

يشار إلى معايير المحاســبة المالية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية بالمعايير الدولية لإعـــداد التقارير المالية (IFRS). أصدر مجلس معايير المحاســبة الدولية 17 من هذه المعايير حتى الآن، والتي تغطي موضوعات مثل إندماج الأعمال، والمدفوعات على أساس الأسهم، وعقود الإيجار.

قبل IASB (تشـــكلت في عام 2001)، تم وضع المعايير على المســتوى الدولي من قبل لجنة معايير المحاســبة الدولية، التي أصدرت معايير المحاســبة الدولية (IAS). أصدرت اللجنة 41 معيارًا للمحاسبة، تم تعديل أو إلغاء الكثير منها من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية. ويُنظر إلى الباقين تحت مظلة المعايير الدولية للتقرير المالي.

الإطار المفاهيمي للتقرير المالي.

كجزء من جهد طويل المدى للابتعاد عن مدخل مشـــكلة بمشـــكلة Problem - by - problem حســـب المشكلة، يســتخدم مجلس معايير المحاسبة الدولية إطارًا

مفاهيميًا لمعايير التقارير المالية الدولية. يحدد هذا الإطار المفاهيمي للتقرير المالي الهدف والمفاهيم الأساسية التي يستخدمها المجلس في تطوير المعايير المستقبلية للتقارير المالية. يهدف الاطار إلى تكوين مجموعة متماسكة من المفاهيم المترابطة - إطار عمل مفاهيمي - من شأنها أن تكون بمثابة أدوات لحل المشكلات الحالية والناشئة بطريقة متسقة. على سبيل المثال، فإن هدف إعداد التقارير المالية للأغراض العامة التي تمت مناقشتها سابقًا هو جزء من هذا الإطار المفاهيمي. يمر إطار العمل المفاهيمي وأي تغييرات عليه عبر نفس الإجراءات القانونية (الآراء الأولية، جلسة الاستماع العامة، مسودة المعيار، وما إلى ذلك) كمعايير دولية للتقرير المالي. ومع ذلك، فإن هذا الإطار المفاهيمي ليس معيارًا لإعداد التقارير المالية، وبالتالي لا يحدد معايير لأي مسألة قياس أو إفصاح معينة. لا يوجد في هذا الإطار المفاهيمي أي معيار محاسبة دولي محدد. سيتم مناقشة الإطار المفاهيمي بشكل كامل في الفصل الثاني.

تفسير معايير التقارير المالية الدولية

تعتبر التفسيرات الصادرة عن لجنة تفسير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية موثوقة ويجب اتباعها. تغطي هذه التفسيرات (1) قضايا التقارير المالية التي تم تحديدها حديثًا والتي لم يتم تناولها على وجه التحديد في المعايير الدولية للتقرير المالي و (2) القضايا التي تطورت فيها تفسيرات غير مرضية أو متضاربة، أو يبدو أنها من المحتمل أن تتطور، في غياب توجيهات موثوقة. أصدرت لجنة تفسير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أكثر من 20 من هذه التفسيرات حتى الآن.

تمشيا مع نهج مجلس معايير المحاسبة الدولية الخاص بوضع المعايير، تطبق لجنة تفسير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية مدخلا قائما على المبادئ في توفير التوجيه التفسيري. تحقيقاً لهذه الغاية، تنظر لجنة تفسير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أولاً إلى الإطار المفاهيمي كأساس لصياغة توافق في الآراء. ثم يبحث في المبادئ المنصوص عليها في المعيار المعمول به، إن وجد، لتطوير التوجيه التفسيري وتحديد أن التوجيه المقترح لا يتعارض مع الأحكام الواردة في المعايير الدولية للتقرير المالي.

تساعد لجنة تفسير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IASB بعدة طرق. على سبيل المثال، غالباً ما تجذب القضايا الناشئة انتباه الجمهور. إذا لم يتم حلها بسرعة، فقد تؤدي هذه المشكلات إلى أزمات وفضائح مالية. يمكنهم أيضًا تقويض ثقة الجمهور في ممارسات إعداد التقارير الحالية. الخطوة التالية، أي تدخل حكومي

محتمل، ستهدد استمرار وضع المعايير في القطاع الخاص. يمكن للجنة تفسير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية معالجة المشكلات المحاسبية المثيرة للجدل عند نشأتها. إنه يحدد ما إذا كان يمكن حلها أو إشراك IASB في حلها. وتصبح في جوهرها «عملية تصفية وفرز المشكلة» لمجلس معايير المحاسبة الدولية. وبالتالي، من المأمول أن يعمل مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) على المشكلات الطويلة الأجل الأكثر انتشارًا، بينما تتعامل لجنة تفسير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية مع القضايا الناشئة على المدى القصير.

التسلسل الهرمي للمعايير الدولية للتقرير المالي

نظرًا لأنها مؤسسة خاصة، فإن مجلس معايير المحاسبة الدولية ليس له تفويض تنظيمي وبالتالي لا يوجد آلية تنفيذ إجبارية. نتيجة لذلك، يعتمد مجلس الإدارة على الهيئات التنظيمية الأخرى لفرض استخدام معاييره. على سبيل المثال، يطلب الاتحاد الأوروبي من شركات البلدان الأعضاء المدرجة في البورصة استخدام المعايير الدولية للتقرير المالي.

يجب على أي شركة أن تشير إلى أنها تعد قوائمها المالية وفقًا للمعايير الدولية للتقرير المالي أن تستخدم جميع المعايير والتفسيرات. التسلسل الهرمي التالي يستخدم لتحديد متطلبات الاعتراف والتقييم والإفصاح التي يجب استخدامها. الشركات أولا تنظر إلى:

1. معايير التقارير المالية الدولية، والمعايير المحاسبية الدولية (الصادرة عن اللجنة السابقة لمجلس معايير المحاسبة الدولية)، وتفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادرة عن لجنة تفسير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (وسابقتها، لجنة تفسير معايير المحاسبة الدولية).
2. الإطار المفاهيمي للتقرير المالي.
3. اصدارات هيئات وضع المعايير الأخرى التي تستخدم إطار عمل مفاهيميًا مشابهًا (على سبيل المثال، المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً في الولايات المتحدة الأمريكية).

في حالة عدم وجود معيار أو تفسير في البند 1 أعلاه، تتوجه الشركات إلى "الإطار المفاهيمي للتقرير المالي" ثم إلى أحدث الإصدارات الصادرة عن هيئات وضع المعايير الأخرى التي تستخدم إطارًا نظريًا مشابهًا لتطوير معايير المحاسبة (أو المؤلفات المحاسبية الأخرى وممارسات الصناعة المقبولة إلى الحد الذي لا يتعارضون

فيه مع ما سبق). الشرط الأساسي للمعايير الدولية للتقرير المالي هو أن القوائم المالية تقدم عرضًا عادلاً (يشار إليه غالبًا باسم "عرض حقيقي ونزيه"). من المفترض أن يحدث التمثيل العادل إذا اتبعت الشركة الإرشادات المحددة في المعايير الدولية للتقرير المالي.

تحديات إعداد التقارير المالية

الهدف التعليمي الرابع :

مناقشة التحديات التي تواجه إعداد التقارير المالية.

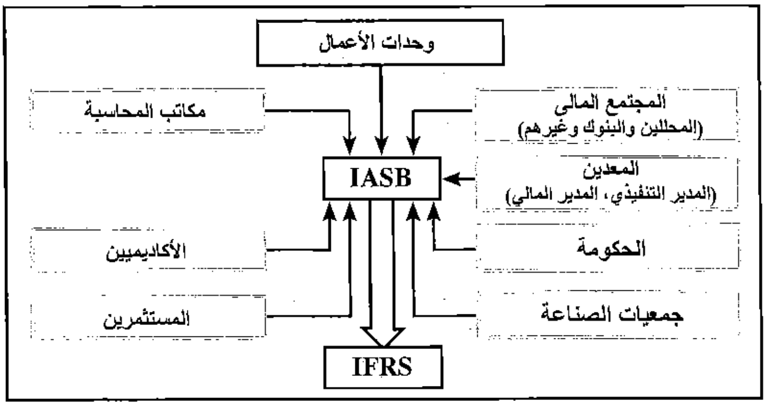
الكثيرين على حق فيما يتعلق بالتقارير المالية الدولية. أحد أسباب هذا النجاح هو أن القوائم المالية والإفصاحات ذات الصلة تجمع المعلومات المالية وتنظمها بطريقة مفيدة ويمكن الاعتماد عليها. ومع ذلك، لا يزال هناك الكثير مما يجب عمله. فيما يلي بعض التحديات الرئيسية.

المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في بيئة سياسية

ربما تكون مجموعات المستخدمين هي أقوى قوة تؤثر على تطوير المعايير الدولية للتقرير المالي. تتكون مجموعات المستخدمين من أكثر المهتمين بالقواعد المحاسبية أو المتأثرين بها. قد يرغب العديد من المشاركين في بيئة التقارير المالية في تحديد أحداث اقتصادية معينة أو التقرير عنها بطريقة معينة، وهم يكافحون بشدة للحصول على ما يريدون. وهم يعلمون أن الطريقة الأكثر فاعلية للتأثير على المعايير الدولية للتقرير المالي هي المشاركة في صياغة هذه القواعد أو محاولة التأثير أو إقناع القائمين على صياغتها.

غالبًا ما تستهدف مجموعات المستخدمين مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) للضغط عليه لتغيير القواعد الحالية وتطوير قواعد جديدة. في الواقع، لقد تضاعفت هذه الضغوط. تطالب بعض المجموعات المؤثرة بأن تعمل مهنة المحاسبة بسرعة أكبر وحسم لحل مشكلاتها. تقاوم المجموعات الأخرى مثل هذا الإجراء، مفضلة تنفيذ التغيير ببطء أكثر، إن وجد. يوضح الشكل التوضيحي 1.6 مجموعات المستخدمين المختلفة التي تمارس الضغط.

الشكل التوضيحي 1.6 مجموعات المستخدمين التي تؤثر على صياغة المعايير المحاسبية:



هل يجب أن تكون هناك سياسة في وضع معايير التقارير المالية الدولية للمحاسبة والتقرير المالي؟ لما لا؟ لدينا السياسة في المنزل والمدرسة والمكتب والكنيسة والمعبد والمسجد. السياسة في كل مكان. إن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية جزء من العالم الحقيقي، ولا يمكنها الهروب من السياسة والضغوط السياسية.

هذا لا يعني أن السياسة في وضع المعايير الدولية للتقرير المالي هي قوة سلبية. بالنظر إلى العواقب الاقتصادية للعديد من القواعد المحاسبية، من المتوقع أن تبدي مجموعات المصالح الخاصة ردود أفعالها على القواعد المقترحة. ما لا ينبغي للمجلس القيام به هو إصدار معايير ذات دوافع سياسية في المقام الأول. مع إيلاء الاهتمام لدوائره الانتخابية، يجب على مجلس الإدارة أن يبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على البحوث السليمة والإطار المفاهيمي الذي يقوم على أساسه في الواقع الاقتصادي.

ماذا تعني الارقام؟

عواقب عادلة؟

لا توجد قضية محاسبية حديثة توضح بشكل أفضل النتائج الاقتصادية للمحاسبة من النقاش الحالي حول استخدام محاسبة القيمة العادلة للأصول المالية. لدى مجلس معايير المحاسبة الدولية معايير طويلة الأمد تتطلب استخدام محاسبة القيمة العادلة للأصول المالية، مثل الاستثمارات والأدوات المالية الأخرى. توفر القيمة العادلة المعلومات الأكثر ملاءمة ويمكن الاعتماد عليها من قبل المستثمرين حول هذه الأصول والالتزامات. ومع ذلك، في أعقاب أزمة الائتمان في عام 2008، أرادت بعض البلدان وبنوكها المركزية والجهات المنظمة لاعمال البنوك تعليق حسابات القيمة العادلة بناءً على المخاوف من استخدام محاسبة القيمة العادلة، مما يدعو إلى تسجيل خسائر كبيرة في القروض والاستثمارات ذات الأداء الضعيف. ، يخيف المستثمرين والمودعين ويؤدي إلى «تشغيل على البنك».

من أبرز الضغوط ما مارسه الرئيس الفرنسي آنذاك نيكولا ساركوزي في حث نظرائه في الاتحاد الأوروبي على دعم التغييرات في القواعد المحاسبية وإعطاء البنوك وشركات التأمين مساحة للتنفس وسط اضطرابات السوق. سعى السيد ساركوزي إلى الاتفاق على لوائح جديدة، بما في ذلك التغييرات في قواعد المحاسبة على اساس القيمة السوقية والتي تم إلقاء اللوم عليها في تفاقم الأزمة. أجرى المنظمون الدوليون أيضًا دراسات حول محاسبة القيمة العادلة ودورها في أزمة الائتمان. من الواضح أن الضغط السياسي أثر على المعيار النهائي للأدوات المالية. يسمح المعيار الجديد (الصادر في عام 2016) للشركات باستخدام التكلفة القابلة للاستنفاد بدلاً من القيمة العادلة للأصول المالية المحتفظ بها للتحصيل. وقد تم تفضيل طريقة التكلفة القابلة للاستنفاد من قبل المؤسسات المالية التي لديها محافظ كبيرة من الأصول المالية المحتفظ بها للتحصيل. مارست هذه المؤسسات المالية ضغطًا كبيرًا على المنظمين ، مشيرةً إلى العواقب الاقتصادية الوخيمة التي قد تترتب على ذلك إذا كان عليهم استخدام القيمة العادلة في التقرير عن هذه الأصول المالية. باختصار ، الأرقام لها عواقب.

المصدر: مقتبس من Ben Hall و Nikki Tait، «ساركوزي يسعى إلى تغيير المحاسبة في الاتحاد الأوروبي»، The Financial Times Limited (30 سبتمبر 2008).

فجوة التوقعات

جذبت فضائح المحاسبة في شركات مثل Parmalat (ITA) و Siemens (DEU) انتباه المنظمين والمستثمرين وعامة الناس. نظرًا لحجم وعدد حالات التقارير المالية المحرفة تحريفاً جوهرياً، يتساءل البعض عما إذا كانت مهنة المحاسبة تفعل ما يكفي. فجوة التوقعات - هي ما يعتقده أصحاب المصلحة ما يجب أن يقوم به المحاسبين وما يعتقده المحاسبين ما يمكنهم القيام به - ويصعب سد هذه الفجوة.

على الرغم من أن المهنة يمكنها القول بحق أن المحاسبة لا يمكن أن تكون مسؤولة عن كل كارثة مالية، إلا أنها يجب أن تستمر في السعي لتلبية احتياجات المجتمع. ومع ذلك، فإن الجهود المبذولة لتلبية هذه الاحتياجات سوف تصبح أكثر تكلفة للمجتمع. يتطلب تطوير أنظمة تتسم بالشفافية والوضوح والموثوقية لتلبية توقعات الجمهور موارد كبيرة.

قضايا التقارير المالية الهامة

على الرغم من نجاح نموذج التقرير الخاص بنا في جمع المعلومات المالية وتنظيمها بطريقة مفيدة ويمكن الاعتماد عليها، إلا أنه لا يزال يتعين عمل الكثير. على سبيل المثال، إذا كنا نمضي قدمًا إلى عام 2025 ونلقي نظرة على التقارير المالية اليوم، فقد نقرأ ما يلي.

- **المقاييس غير المالية.** أخفقت التقارير المالية في توفير بعض مقاييس الأداء الرئيسية المستخدمة على نطاق واسع من قبل الإدارة، مثل مؤشر رضا العملاء، والمعلومات المتراكمة، ومعدلات الرفض على البضائع المشتراة.
- معلومات مستقبلية. فشلت التقارير المالية في توفير المعلومات المستقبلية التي يحتاجها المستثمرون والدائنون الحاليون والمحتملون. أشار أحد الأفراد إلى أن القوائم المالية في عام 2018 كان يجب أن تبدأ بعبارة "ذات مرة"، للدلالة على استخدامها للتكلفة التاريخية وتراكم الأحداث الماضية.
- **الأصول غير الملموسة.** ركزت التقارير المالية على الأصول الملموسة (المخزون، الأصول الثابتة) لكنها فشلت في توفير الكثير من المعلومات حول الأصول غير الملموسة للشركة. الأصول الأكثر قيمة وغالبا ما تكون غير ملموسة. الخبرات المتراكمة في شركة سوني Sony (JPN) في مجال الإلكترونيات وصورة العلامة Ikea التجارية (NLD).
- **التوقيت.** تعد الشركات فقط القوائم المالية المرحلية (ربع سنوية) وتقدم القوائم المالية للمراجعة سنويًا. كانت المعلومات المتعلقة بالقوائم المالية في الوقت الفعلي ضئيلة أو معدومة.

نعتقد أنه يجب مواجهة كل من هذه التحديات لمهنة المحاسبة لتوفير نوع المعلومات اللازمة لعملية تخصيص رأس المال الفعالة. نحن على ثقة من أن التغييرات ستحدث، بناءً على هذه المؤشرات الإيجابية:

- بالفعل، تفصح بعض الشركات طواعية عن المعلومات التي تعتبر ملاءمة للمستثمرين. غالبًا ما تكون هذه المعلومات غير مالية. على سبيل المثال، تفصح الشركات المصرفية الآن عن بيانات حول نمو القروض وجودة الائتمان وإيرادات الرسوم وكفاءة التشغيل وإدارة رأس المال واستراتيجية الإدارة.
- في البداية، استخدمت الشركات الإنترنت لتوفير قوائم مالية محدودة. الآن، تنشر معظم الشركات تقاريرها السنوية بأشكال متعددة على الويب. تقدم الشركات الأكثر ابتكارًا أقسامًا من تقاريرها السنوية بتنسيق يمكن للمستخدم معالجته بسهولة، كما هو الحال في نموذج جدول بيانات إلكتروني. تقوم الشركات أيضًا بإعداد تقاريرها المالية باستخدام لغة إعداد تقارير الأعمال (XBRL)، والتي تتيح الوصول بشكل أسرع وأقل تكلفة إلى المعلومات المالية للشركات.
- المزيد من المعايير المحاسبية تتطلب الآن تسجيل أو الافصاح عن معلومات القيمة العادلة. على سبيل المثال، تقوم الشركات إما بتسجيل الاستثمارات في الأسهم

والسندات والتزامات الدين والمشتقات بالقيمة العادلة، أو تفصح الشركات عن المعلومات المتعلقة بالقيمة العادلة في الملاحظات على القوائم المالية.

ستؤدي التغييرات في هذه الاتجاهات إلى تعزيز ملاءمة التقارير المالية وتوفير معلومات مفيدة لقراء القوائم المالية.

الأخلاق في بيئة المحاسبة المالية

لاحظ أحد المعلقين البارزين حول موضوع أخلاقيات المحاسبة، "بناءً على تجربتي، يميل الخريجون الجدد إلى المثالية ... شكرًا لله على ذلك! لا يزال من الخطير جدًا التفكير في أن دروعك موجودة تمامًا وأن تقول لنفسك: "لم أستسلم أبدًا لذلك." لا تنفجر الضغوط علينا؛ إن هذه الملاحظات مناسبة بشكل خاص لأي شخص يدخل عالم الأعمال.

في المحاسبة، كما هو الحال في مجالات العمل الأخرى، نواجه معضلات أخلاقية بشكل متكرر. بعض هذه المعضلات بسيطة وسهلة الحل. ومع ذلك، فإن الكثير منها لا يتطلب اختيارات صعبة بين البدائل المسموح بها. الشركات التي تركز على "تعظيم الحد الأدنى" و"مواجهة تحديات المنافسة" و"التشديد على النتائج قصيرة الأجل" تضع المحاسبين في بيئة من الصراع والضغط. لا يمكن دائمًا الإجابة على الأسئلة الأساسية مثل "هل هذه طريقة لتوصيل المعلومات المالية جيدة أم سيئة؟" "هل هي صحيحة أم خاطئة؟" و"ماذا يجب أن أفعل في المواقف المختلفة؟" لا يمكن دائمًا الرد عليها بمجرد الالتزام بالمعايير الدولية للتقرير المالي أو باتباع قواعد المهنة. التأهيل الفني ليست كافياً عند مواجهة القرارات الأخلاقية.

فعل الشيء الصحيح ليس سهلاً أو واضحًا دائمًا. يمكن أن تكون الضغوط "لمخالفة القواعد"، "للمشاركة في اللعبة" أو "لتجاهلها" كبيرة. على سبيل المثال، "هل يؤثر قراري على الأداء الوظيفي بشكل سلبي؟" "هل سيغضب رؤسائي؟" أو "هل سيكون زملائي غير راضين عني؟" غالبًا ما تكون الأسئلة التي يواجهها رجال الأعمال عند اتخاذ قرار أخلاقي صعب. القرار أكثر صعوبة لأنه لا يوجد نظام أخلاقي شامل لتقديم الإرشادات. يمكن لضغوط الوقت والعمل والوظيفة والشخصية والأقران أن تعقد عملية الحساسية الأخلاقية والاختيار بين البدائل. خلال هذا الكتاب، نقدم اعتبارات أخلاقية للمساعدة في توعيتك بنوع المواقف التي قد تواجهها في أداء مسؤوليتك المهنية.

التقارب الدولي

كما نوقش في المقدمة الافتتاحية، من المستحسن التقارب مع مجموعة واحدة من معايير التقارير المالية عالية الجودة. **فيما يلي بعض الأمثلة عن كيفية حدوث التقارب:**

1. تقوم الصين بإصلاح نظام التقرير المالي من خلال مدخل يسمى عملية التقارب المستمر. الهدف هو القضاء على الاختلافات بين معاييرها المحلية والمعايير الدولية للتقرير المالي.
2. تسمح اليابان الآن باستخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للشركات المحلية. من المتوقع أن يزداد عدد الشركات التي تختار استخدام المعايير الدولية للتقرير المالي زيادة كبيرة في المستقبل القريب.
3. قضى كلاً من مجلس معايير المهن المالية ومجلس معايير المحاسبة الدولية IASB و FASB (من الولايات المتحدة) السنوات الـ 16 الماضية في العمل على دمج معاييرهما. أصدر المجلسان للتو معايير جديدة بشأن الاعتراف بالإيرادات والأدوات المالية ومحاسبة الإيجار. على الرغم من تشابه معايير IASB و FASB في هذه المجالات الثلاثة، إلا أن هناك اختلافات كبيرة.
4. في الآونة الأخيرة، كانت ماليزيا فعالة في المساعدة في تعديل المحاسبة عن الأصول الزراعية.
5. قدمت مجموعة وضع المعايير في إيطاليا النصائح والمشورة بشأن المحاسبة عن إندماج الأعمال الخاضعة لسيطرة مشتركة.

بالإضافة إلى ذلك، وافق المنظمون الأمريكيون والأوروبيون على الاعتراف بمعايير بعضهم البعض للقيد في مختلف بورصات الأوراق المالية العالمية. نتيجة لذلك، تم إلغاء متطلبات التسوية المكلفة ونأمل أن تؤدي إلى مزيد من المقارنة والشفافية. نظرًا لأن المسائل المحاسبية الدولية مهمة جدًا، فإننا نوفر في كل فصل من هذا الكتاب رؤى محاسبة عالمية، والتي تسلط الضوء على معايير بخلاف المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، معظمها من الولايات المتحدة. ستساعدك هذه الميزة على فهم التغييرات التي تحدث في منطقة التقارير المالية بينما نتحرك نحو معايير المحاسبة العالمية المتقاربة.

ماذا تعني الارقام؟

هل تستطيع فعل ذلك؟

واحدة من أصعب القضايا المتعلقة بالتقارب والمعايير المحاسبية الدولية هي أن البلدان لديها ثقافات وعادات مختلفة. على سبيل المثال، أوضحها الرئيس السابق لمعايير المحاسبة الدولية بهذه الطريقة فيما يتعلق بأوروبا:

«في المملكة المتحدة، كل شيء مسموح به إلا إذا كان ممنوعًا. في ألمانيا، هو العكس. كل شيء محظور إلا إذا كان مسموحا به. في هولندا، كل شيء محظور حتى لو كان مسموحًا به. وفي فرنسا، كل شيء مسموح به حتى لو كان محظوراً. أضف في بلدان مثل اليابان والولايات المتحدة والصين، يصبح من الصعب للغاية تلبية احتياجات كل من هذه البلدان.»

من خلال هذا التنوع في التفكير حول العالم، من المفهوم لماذا كان التقارب في المحاسبة بعيد المنال.

المصدر: السير د. تويدي، «ملاحظات في محاضرة روبرت ب. ماكسون»، جامعة جورج واشنطن (7 أبريل 2010).

استنتاج

التقارب الدولي جار. تم بالفعل الانتهاء من العديد من المشاريع والقضاء على الاختلافات. بعض الاختلافات مازالت موجودة. ومع ذلك، وكما يشير أحد المنظمين الدوليين، "يبقى السؤال النهائي هو ما إذا كانت المعايير الدولية للتقرير المالي ستعمل في الواقع كمجموعة واحدة من معايير المحاسبة العالمية عالية الجودة التي ظل العالم يسعى إليها لفترة طويلة. على الأقل، عندما يتعلق الأمر بتلبية مخاوف المستثمرين، لا يوجد شك في جاذبية الوعد بمعايير المحاسبة العالمية الحقيقية. والسؤال الحقيقي الوحيد ليس ما إذا كان هذا أمرًا جيدًا للمستثمرين، ولكن مدى السرعة التي يمكن بها الاعتراف بالمعايير المحاسبية والعملية التي تم إنشاؤها وتطويرها على مستوى عالمي".

مراجعة وتدريبات

مراجعة المصطلحات الاساسية

المحاسبة على أساس الاستحقاق accrual-basis accounting

الإطار المفاهيمي للتقرير المالي Conceptual Framework for Financial Reporting

منفعة القرار decision-usefulness

الاجراءات القانونية due process

العواقب اقتصادية economic consequences

منظور الوحدة الاقتصادية entity perspective

فجوة التوقعات expectations gap

المحاسبة مالية financial accounting

إعداد التقارير المالية financial reporting

القوائم المالية financial statements

القوائم المالية للأغراض العامة general-purpose financial statements

التسلسل الهرمي (IFRS) hierarchy of IFRS

المجلس الاستشاري للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS Advisory Council

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS Foundation

لجنة تفسير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS Interpretations Committee

مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) International Accounting Standards Board

معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) International Financial Reporting Standards

المنظمة الدولية لهيئات الأوراق المالية (IOSCO)
International Organization of Securities Commissions

التفسيرات interpretations

المحاسبة الإدارية managerial accounting

مجلس المراقبة Monitoring Board

الهدف من التقارير المالية objective of financial reporting

مراجعة الأهداف التعليمية

1- وصف الأسواق المالية العالمية وعلاقتها بالتقارير المالية. الأسواق العالمية أصبحت متشابكة بشكل متزايد. مع تكامل أسواق رأس المال، فإن الارتباط التلقائي بين موقع الشركة وموقع سوق رأس المال يتلاشى. ونتيجة لذلك، وسعت الشركات من الخيارات الخاصة بمكان زيادة رأس المال، إما الأسهم أو الديون. إن التحرك صوب تبني معايير المحاسبة العالمية سوف يستمر في تسهيل هذا الاتجاه.

القوائم المالية وغيرها من وسائل التقرير المالي. تقدم الشركات في كثير من الأحيان (1) قائمة المركز المالي، (2) قائمة الدخل أو قائمة الدخل الشامل، (3) قائمة التدفقات النقدية، و (4) قائمة التغيرات في حقوق الملكية. التقارير المالية بخلاف القوائم المالية قد تتخذ أشكالا مختلفة. ومن الأمثلة على ذلك خطاب الرئيس والجداول الزمنية التكميلية في التقرير السنوي للشركة، والنشرات، والتقارير المقدمة إلى الوكالات الحكومية، والنشرات الإخبارية، وتنبؤات الإدارة، ووصف الآثار الاجتماعية والبيئية للشركة.

الاستخدام الفعال للموارد النادرة. توفر المحاسبة معلومات ملاءة ويمكن الاعتماد عليها وفي الوقت المناسب للمديرين والمستثمرين والدائنين للسماح بتخصيص الموارد بصورة أكثر كفاءة. توفر المحاسبة أيضًا قياسات الكفاءة (الربحية) والسلامة المالية.

معايير عالية الجودة. تعد مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية عالية الجودة المقبولة على نطاق واسع ضرورة لضمان قابلية المقارنة بشكل كافٍ. يتخذ المستثمرون بشكل متزايد قرارات الاستثمار عبر الدول المختلفة. نتيجة لذلك، يحتاج المستثمرون إلى معلومات مالية قابلة للمقارنة عبر الحدود الوطنية. ولكن ما هي المعايير المحاسبية عالية الجودة، وكيف ينبغي تطويرها، وكيف ينبغي إنفاذها، فهي لا تزال موضوع نقاش كبير.

2 - شرح الهدف من التقارير المالية.

الهدف من إعداد التقارير المالية للأغراض العامة هو توفير معلومات مالية حول الوحدة الاقتصادية المعدة لهذه التقارير وهو ما يعد مفيدًا للمستثمرين الحاليين والمحتملين في الأسهم والمقرضين والدائنين الآخرين في اتخاذ القرارات المتعلقة بتوفير الموارد للوحدة الاقتصادية. قد تكون المعلومات المفيدة للمستثمرين مفيدة أيضًا للمستخدمين الآخرين للتقارير المالية بخلاف المستثمرين.

3 - تحديد الهيئات الرئيسية لوضع السياسات ودورها في عملية وضع المعايير.

لا تضع المنظمة الدولية لهيئات الأوراق المالية (IOSCO) معايير محاسبية ولكنها مكرسة لضمان قدرة الأسواق العالمية على العمل بكفاءة وفعالية. مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) هو المنظمة الدولية الرائدة في وضع معايير المحاسبة. وتتمثل مهمتها في تطوير، من أجل المصلحة العامة، مجموعة واحدة من المعايير

الدولية للتقرير المالي ذات الجودة العالية والمفهومة للقوائم المالية للأغراض العامة. تم تبني المعايير التي أصدرها مجلس معايير المحاسبة الدولية من قبل أكثر من 149 دولة في جميع أنحاء العالم، ويجب على جميع الشركات الأوروبية المسجلة في بورصة الأوراق المالية استخدام معايير التقرير المالي الدولية.

يتألف المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية من (أ) معايير التقارير المالية الدولية، (ب) معايير المحاسبة الدولية، (ج) التفسيرات الصادرة عن لجنة تفسير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو لجنة التفسيرات الدائمة السابقة (SIC). في غياب المعيار أو التفسير، يمكن تطبيق المطبوعات المحاسبية الأخرى، بما في ذلك المنشورات الواردة في الإطار المفاهيمي للتقرير المالي والاصدارات الأخيرة لهيئات وضع المعايير الأخرى التي تستخدم إطار عمل مفاهيمي مماثل.

4 - مناقشة التحديات التي تواجه التقارير المالية.

تشمل التحديات (1) المعايير الدولية للتقرير المالي في بيئة سياسية؛ (2) فجوة التوقعات؛ (3) قضايا إعداد التقارير المالية المتعلقة بمقاييس الأداء الرئيسية المستخدمة على نطاق واسع من قبل الإدارة، والمعلومات المستقبلية التي يحتاجها المستثمرون والدائنون، والمعلومات الكافية عن الأصول المعنوية للشركة (غير الملموسة)، والمعلومات المالية في الوقت الحقيقي، بما في ذلك القيم العادلة؛ (4) الأخلاق في المحاسبة؛ و (5) التقارب الدولي.

تعزيز المراجعة والتدريب

استخدم الانترنت للوصول إلى أسئلة الاختيار من متعدد حلول، وقم بمراجعة التدريبات مع الحلول، وملخص كامل لجميع المصطلحات الأساسية.

مشكلة عملية:

عند الانتهاء من مراجعة بلوم إن في، سأل الرئيس، جودي بلوم، عن معنى عبارة "بما يتوافق مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية" التي تظهر في تقرير المراجعة عن القوائم المالية للإدارة. لاحظ جودي أن معنى العبارة يجب أن يتضمن شيئًا مختلفًا أكثر مما تعتقد أنها "معايير". جودي فضولية بشأن التصريحات الواردة في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وتتعجب، إذا كان هناك أنواع مختلفة من الاصدارات، والتي هي أكثر موثوقية من غيرها؟

المطلوب

أ. وضح الاصدارات التي تشمل المعايير الدولية للتقرير المالي.

ب. اشرح لـ Judy كيف تحدد الشركة نوع الاصدار الذي له الأسبقية عند تحديد الاعتراف والتقييم والإفصاح المتعلق بمعاملة معينة.

الحلول

أ. يصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية ثلاثة أنواع رئيسية من الاصدارات:

1. معايير التقارير المالية الدولية.
2. الإطار المفاهيمي للتقرير المالي.
3. تفسير معايير التقارير المالية الدولية.

معايير IASB هي معايير المحاسبة المالية الصادرة عن IASB ويشار إليها باسم المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS). يحدد الإطار المفاهيمي للتقرير المالي الهدف والمفاهيم الأساسية التي يستخدمها المجلس في تطوير معايير المحاسبة التي ستكون بمثابة أدوات لحل المشكلات الحالية والناشئة بطريقة متسقة.

ب. التسلسل الهرمي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لتحديد متطلبات الاعتراف والقياس والإفصاح التي ينبغي استخدامها هو:

1. معايير التقارير المالية الدولية.
2. المعايير المحاسبية الدولية.
3. تفسيرات لجنة تفسير معايير التقارير المالية الدولية.

يجب على أي شركة تشير إلى أنها تعد قوائمها المالية وفقًا لمعايير التقارير المالية الدولية أن تمتثل لجميع هذه المعايير والتفسيرات.

الأسئلة

1. ماذا يحدث للأسواق العالمية، وما هي الآثار المترتبة على التقارير المالية؟
2. قم بالتفرقة بين المحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية.
3. ما هي القوائم المالية الرئيسية، وما الفرق بين القوائم المالية والتقارير المالية؟
4. كيف تساعد المحاسبة في عملية تخصيص رأس المال؟

5. ما فائدة مجموعة واحدة من معايير المحاسبة عالية الجودة؟
6. ما هو الهدف من التقارير المالية؟
7. ما المقصود بالقوائم المالية للأغراض العامة؟
8. من هي مجموعة المستخدمين الرئيسية للقوائم المالية للأغراض العامة؟
9. قـم بالتعليق على الجملة التالية: يعتبر المنظور القائل بأن التقارير المالية يجب أن تركز فقط على احتياجات المساهمين التي يشار إليها غالبًا باسم منظور الملكية - مناسبًا.
10. قم بالتعليق على الجملة التالية: إن الهدف من إعداد التقارير المالية هو في المقام الأول توفير معلومات مفيدة للقرار لتقييم أداء الإدارة.
11. ما هي المنظمتان الرئيسيتان في تطوير معايير المحاسبة الدولية؟ اشرح دورهم
12. ما هو IOSCO؟
13. ما هي مهمة مجلس معايير المحاسبة الدولية؟
14. ما هو الغرض من مجلس المراقبة؟
15. كيف هي وجهات نظر IASB الأولية ومسودة IASB المتعلقة بمعايير IASB؟
16. قم بالتمييز بين معايير مجلس معايير المحاسبة الدولية والإطار المفاهيمي للتقارير المالية.
17. قم بتصنيف العنـاصر الثلاثة التالية من الأكثر موثوقيـة إلى الأقل موثوقية: الإطار المفاهيمي للتقرير المالي، ومعايير التقارير المالية الدولية، وتفسير معايير التقارير المالية الدولية.
18. اشرح دور لجنة تفسير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
19. ما هي بعض التحديات الرئيسية التي تواجه مهنة المحاسبة؟
20. ما هي مصادر الضغط التي تتغير وتؤثر على تطور المعايير الدولية للتقرير المالي؟
21. أشـار بعض الأفراد إلى ضرورة أن يكون مجلس معايير المحاسبة الدولية مدركًا للعواقب الاقتصادية لتصريحاته. ما المقصود ب "العواقب الاقتصادية"؟ ما هي المخاطر الموجودة إذا لعبت السياسة دوراً كبيراً في تطوير المعايير الدولية للتقرير المالي؟

22. إذا تم منحك السلطة الكاملة في هذا الشأن، فكيف تقترح وضع المعايير الدولية للتقرير المالي وتطبيقها؟

23. لاحظ أحد الكتّاب مؤخرًا أن نسبة عالية من جميع الشركات تعد قوائم تتوافق مع معايير التقارير المالية الدولية. لماذا إذن هناك مثل هذا القلق بشأن التقارير المالية المحرفة تحريفاً جوهرياً؟

24. ما هي "فجوة التوقعات"؟ ماذا تفعل المهنة لمحاولة سد هذه الفجوة؟

25. كيف يواجه المحاسبون الماليون تحديا في عملهم لاتخاذ القرارات الأخلاقية؟

هل التأهيل الفني للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية غير كافٍ لممارسة المحاسبة المالية؟

مفاهيم التحليل

CA1.1 (LO3) (المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وإعداد المعايير) فيما يلي خمس عبارات عليك تحديد هل صحيحة أو خاطئة. إذا كانت خاطئة، اشرح سبب عدم صحة العبارة.

1. المعايير الدولية للتقرير المالي هو المصطلح المستخدم للإشارة إلى المجموعة الكاملة من الأدبيات الرسمية لمعايير المحاسبة الدولية.

2. يجب على أي شركة تدعي امتثالها للمعايير الدولية للتقرير المالي اتباع معظم المعايير والتفسيرات وليس متطلبات الإفصاح.

3. الهيئة الحكومية الرئيسية التي لها تأثير على مجلس معايير المحاسبة الدولية هي المجلس الاستشاري لمعايير التقارير المالية الدولية.

4. يتمثل الشرط الأساسي لمعايير التقارير المالية الدولية في أن تقدم القوائم المالية عرضًا عادلًا (أو عرضًا حقيقيًا ونزيهًا).

5. يمتلك مجلس معايير المحاسبة الدولية تفويضًا حكوميًا وبالتالي لا يتعين عليه اتباع الإجراءات القانونية الواجبة في إصدار المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

CA1.2 (LO2،3) (المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وإعداد المعايير) المعروضة أدناه هي أربعة عبارات يجب عليك تحديد هل صحيحة أو خاطئة. إذا كانت خاطئة، اشرح سبب عدم صحة العبارة.

1. يركز هدف القوائم المالية على مدخل الإشراف للتقرير عن المعلومات المالية.
2. الهـــدف من إعداد التقارير المالية هو إعداد قائمـــة للمركز المالي، وقائمة الدخل الشامل، وقائمة التدفقات النقدية، وقائمة التغيرات في حقوق الملكية.
3. الفرق بين معايير المحاسبة الدولية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية هو أن معايير المحاسبة الدولية أكثر موثوقية.
4. الهدف من إعداد التقارير المالية اســتخدام مدخل الوحدة الاقتصادية بدلاً من مدخل الملكية في تحديد المعلومات التي يجب التقرير عنها.

CA1.3 (LO2،3،4) (إعداد التقارير المالية والمعايير المحاســبية) أجب عن الأسئلة متعددة الخيارات التالية.

1. المعايير الدولية للتقرير المالي تعني:
   أ. الاتحاد الدولي لخدمات التقارير.
   ب. معايير التقارير المالية المستقلة.
   ج. المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
   د. خدمات التقارير المالية المتكاملة.
2. أهم المنظمات الرئيسية على الصعيد الدولي هي:
   أ. المجلس الاستشاري لمعايير المحاسبة الدولية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
   ب. IOSCO و SEC.
   ج. بورصة لندن وبورصة الأوراق المالية الدولية.
   د. IASB و IOSCO.
3. ما هي الجهة الحكومية الأكثر تأثيرا في إنفاذ المعايير الدولية للتقرير المالي؟
   أ. مجلس المراقبة.
   ب. المجلس الاستشاري للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
   ج. IOSCO.
   د. مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

4. يستخدم واضعو المعايير المحاسبية العملية التالية في وضع المعايير الدولية:
أ. البحث، مسودة مبدئية، ورقة المناقشة، المعيار.
ب. ورقة مناقشة، بحث، مسودة مبدئية، المعيار.
ج. البحث، وجهات النظر الأولية، ورقة مناقشة، المعيار.
د. البحث، وجهات النظر الأولية، مسودة مبدئية، المعيار.

5. تتألف المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من:
أ. معايير التقارير المالية الدولية ومعايير التقارير المالية FASB.
ب. معايير التقارير المالية الدولية، معايير المحاسبة الدولية، وتفسير معايير المحاسبة الدولية.
ج. معايير المحاسبة الدولية وتفسير معايير المحاسبة الدولية.
د. FASB معايير التقارير المالية والمعايير المحاسبية الدولية.

6. الحالة الرسمية للإطار المفاهيمي للتقرير المالي هي كما يلي:
أ. يتم استخدامه عند عدم وجود معيار أو تفسير متعلق بقضايا التقرير قيد الدراسة.
ب. ليست موثوقة كمعيار ولكنها لها الأسبقية على أي تفسير يتعلق بمسألة إعداد التقرير.
ج. يأخذ الأسبقية على جميع الأصدارات الرسمية الأخرى.
د. ليس لديه حالة موثوقة.

7. يركز هدف إعداد التقارير المالية على:
أ. تقديم التقارير إلى مقدمي رأس المال.
ب. التقرير عن الإدارة.
ج. تقديم إرشادات محددة تتعلق باحتياجات محددة.
د. توفير المعلومات للأفراد الذين هم خبراء في هذا المجال.

8. تعد القوائم المالية للأغراض العامة في المقام الأول من أجل:
أ. المستخدمين الداخليين.

ب. المستخدمين الخارجيين.

ج. المراجعين.

د. المنظمين الحكوميين.

9. الآثار الاقتصادية المترتبة على وضع المعايير المحاسبية تعني:

أ. يجب أن يعطي واضعو المعايير الأولوية الأولى لضمان عدم تعرض الشركات لأي تأثير سلبي نتيجة لمعايير جديدة.

ب. يجب أن يضمن واضعو المعايير عدم تكبد أي تكاليف جديدة عند إصدار معيار جديد.

ج. يجب أن يكون الهدف من إعداد التقارير المالية هو الدافع السياسي لضمان قبول الجمهور.

د. يمكن أن يكون للمعايير المحاسبية آثار ضارة على مستويات الثروة لمقدمي المعلومات المالية.

10. فجوة التوقعات هي الفرق بين:

أ. ما توفره الإدارة من المعلومات المالية وما يريده المستخدمون.

ب. ما يعتقد الجمهور أنه يجب على المحاسبين فعله وما يعتقد المحاسبون أنه يمكنهم القيام به.

ج. ما تريده الهيئات الحكومية من وضع المعايير وما يقدمه واضعو المعايير.

د. ماذا يريد مستخدمو القوائم المالية من الحكومة وما يتم توفيره.

CA1.4 (LO1) **(المحاسبة المالية)** أكمل عمر مورينا مؤخرا عامه الأول من دراسة المحاسبة. أشار معلمه للفصل الدراسي القادم إلى أن التركيز الأساسي سيكون مجال المحاسبة المالية.

المطلوب

أ . التفريق بين المحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية.

ب. الجزء الاول من المحاسبة المالية ينطوي على إعداد القوائم المالية. ما هي القوائم المالية المقدمة في أكثر الأحيان؟

ج. ما الفرق بين القوائم المالية والتقارير المالية؟

CA1.5 (LO3) (الحاجة إلى IASB) يجادل البعض بأن وجود منظمات مختلفة تضع مبادئ محاسبية هو تبذير وغير فعال. بدلاً من فرض قواعد المحاسبة، يمكن لكل شركة الافصاح طوعًا عن نوع المعلومات التي تعتبرها مهمة. بالإضافة إلى ذلك، إذا أراد المستثمر الحصول على معلومات إضافية، فيمكن للمستثمر الاتصال بالشركة والدفع لتلقي المعلومات الإضافية المطلوبة.

المطلوب :

التعليق على مدى ملاءمة وجهة النظر السابقة.

CA1.6 (LO3) (دور مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) في وضع المعايير) يعلن بيان صحفي عن تعيين أمناء مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الجديدة (IFRS Foundation) أن مجلس معايير المحاسبة الدولية (يعينه الأمناء) "... سيصبح الهيئة القائمة لوضع المعايير المحاسبية."

المطلوب :

أ. حدد المنظمة الراعية لـ IASB والعملية التي بواسطتها يصل IASB إلى قرار ويصدر معيار محاسبة.

ب. وضح الأنواع الرئيسية لإصدارات مجلس معايير المحاسبة الدولية وأغراض كل من هذه الإصدارات.

CA1.7 (LO4) (أرقام المحاسبة والبيئة) لا يكاد يمر يوم دون ظهور مقال عن الأزمات التي تؤثر على العديد من مؤسساتنا المالية. تشير التقديرات إلى أن الأزمة المالية في عام 2008، على سبيل المثال، تسببت في ركود عميق. يجادل البعض بأنه إذا طُلب من المؤسسات المالية التقرير عن استثماراتها بالقيمة العادلة بدلاً من التكلفة، لكان قد تم التقرير عن خسائر كبيرة في وقت سابق، الأمر الذي كان سيشير إلى المنظمين لإغلاق هذه المؤسسات المالية، وبالتالي تقليل الخسائر للعديد من المستثمرين.

المطلوب :

اشرح كيف يمكن أن تؤثر الأرقام المحاسبية المفصح عنها على تصورات الفرد وتصرفاته. أذكر مثالين.

CA1.8 (LO3،4) (تسييس Politization المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية) قال بعض المحاسبين إن التسييس في تطوير وقبول المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) يحدث. يستخدم البعض مصطلح "التسييس" بالمعنى الضيق ليعني تأثير الوكالات الحكومية، مثل الاتحاد الأوروبي ولجنة الأوراق المالية والبورصة الأمريكية، على تطوير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. يستخدمه الآخرون على نطاق أوسع ليعني الحل الوسط الذي ينتج عندما تتعرض الهيئات المسؤولة عن تطوير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للضغوط من قبل مجموعات المصالح والشركات من خلال مؤسساتها المختلفة، والمحللين الماليين، والمصرفيين، والمحامين، والأكاديميين، ومراجعي الحسابات، وما إلى ذلك.

المطلوب :

أ . ما هي الحجج التي يمكن إثارتها لدعم "تسييس" وضع القواعد المحاسبية؟

ب. ما هي الحجج التي يمكن أن تثار ضد "تسييس" وضع القواعد المحاسبية؟

CA1.9 (LO3) (نماذج لإعداد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية) فيما يلي ثلاثة نماذج لإعداد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

1. المدخل السياسي البحت، حيث يصدر المرسوم التشريعي الوطني المعايير الدولية للتقرير المالي.
2. المدخل الخاص والمهني، حيث يتم وضع المعايير الدولية للتقرير المالي وتطبيقها من خلال إجراءات مهنية خاصة فقط.
3. المدخل المختلط بين القطاعين العام والخاص، حيث يتم وضع المعايير الدولية للتقرير المالي بشكل أساسي من قبل هيئات القطاع الخاص التي تتصرف كما لو كانت وكالات عامة ويتم تطبيق معاييرها إلى حد كبير من خلال الوكالات الحكومية.

المطلوب :

أ. أي من هذه النماذج الثلاثة تصف أفضل المعايير الدولية؟ قم بالتعليق على إجابتك.

ب. لماذا تهتم الشركات والمحللون الماليون ونقابات العمال وروابط الصناعة التجارية وغيرها باهتمام نشط في وضع المعايير؟

CA1.10 (LO4) (العواقب الاقتصادية) قبل عدة سنوات، حث الرئيس الفرنسي نيكولا ساركوزي نظرائه في الاتحاد الأوروبي على الضغط على مجلس معايير المحاسبة الدولية لتغيير قواعد المحاسبة لإعطاء البنوك وشركات التأمين بعض الأعضاء من تطبيق قواعد محاسبة القيمة العادلة وسط اضطرابات السوق. سعى السيد ساركوزي إلى إدخال تغييرات على القواعد المحاسبية الموجهة بالسوق والتي تم إلقاء اللوم عليها في تفاقم الأزمة.

المطلوب :

اشرح كيف يمكن للتدخل الحكومي أن يؤثر سلبًا على أسواق رأس المال.

CA1.11 (LO3،4) (مشكلات وضع القواعد) عندما يصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية بيانات جديدة، يتم عادةً تأجيل تاريخ التنفيذ لعدة أشهر من تاريخ الإصدار، مع تشجيع التنفيذ المبكر. يناقش كارين ويلر، المراقب المالي، مع نائب رئيسها المالي الحاجة إلى التنفيذ المبكر لقاعدة من شأنها أن تؤدي إلى عرض أكثر عدالة للوضع المالي للشركة وأرباحها. عندما يقرر نائب الرئيس المالي أن التنفيذ المبكر للقاعدة سيؤثر سلبًا على صافي الدخل المقرر عنه للسنة، فإنه لا يشجع ويلر على تنفيذ القاعدة حتى يكون ذلك مطلوبًا.

المطلوب :

اجب على الاسئلة التالية.

أ. ما هي، إن وجدت، القضية الأخلاقية التي تنطوي عليها هذه الحالة؟

ب. هل نائب الرئيس المالي يتصرف بشكل غير صحيح أو غير أخلاقي؟

ج. ما الذي يتعين على ويلر تحقيقه من خلال الدعوة للتنفيذ المبكر؟

د. من هم أصحاب المصلحة الذين قد يتأثرون بقرار التنفيذ المبكر؟

CA1.12 (LO4) (ضغوط التقارير المالية) فيما يلي شهادة مختصرة من Troy Normand في قضية WorldCom (USA). كان مديرًا في قسم إعداد تقارير الشركة وكان أحد خمسة أفراد أقروا بالذنب. وشهد لتجنب فترة السجن.

سؤال: السيد نورماند، إذا كان من الممكن أن تصف لهيئة المحلفين كيف بدأ الاجتماع وما قيل خلال الاجتماع؟

ج: لا أســتطيع أن أتذكر بالضبط من الذي بدأ المناقشــة، لكن فورًا اعترف سكوت ســوليفان بأنه كان على علم بأن لدينا مشــاكل في قيود اليومية، وقد أبلغه ديفيد مايرز، ونحن نفكر في الاستقالة.

قال إنه يحترم مخاوفنا، لكن لم يُطلب منا أن نفعل أي شيء يعتقد أنه خاطئ. وذكر أنه أقر بأن الشركة قد فقدت التركيز إلى حد ما بســبب الاســتعدادات لدمج Sprint، وأنه كان يضع الخطط موضع التنفيذ والمشاريع لمحاولة تحديد مكان المشاكل، وكانت التكاليف مرتفعة للغاية.

لقــد قال إنه يعتقد أن القوائم الأولية التي قمنا بإعدادها، وأن التكلفة في تلك القوائم لا يمكن أن تكون عالية كما كانت، وأنه يعتقد أن هناك شــيئًا ما خطأ، وأنه من الغريب ان تكون التكاليف مرتفعة بهذه الطريقة.

أبلغته أنني لم أصدق أن قيود اليومية الذي طلب منا القيام بها كانت صحيحًا، وأنني كنت خائفًا، ولم أكن أرغب في أن أضع نفسي في وضع يسمح لي بالسجن له أو للشركة. أجاب أنه لا يعتقد أن هناك شــيئًا ما خاطئًا، فلن يذهب أحد إلى السجن، لكن إذا تبين لاحقًا أنه خاطئ، فسيكون هو الشخص الذي سيسجن، وليس أنا.

طلب أن أبقى، لا تقفز من الطائرة، ودعه يهبط بهدوء، وهذا هو الأساس الذي وضعه فيه. وذكر أنه أجرى مناقشــة مع بيرني إيــبرز يطلب فيها من بيرني تخفيض التوقعات المستقبلية وأن بيرني رفض.

سؤال: ســيد نورمان، قلت إن السيد سوليفان قال شــيئًا عن عدم القفز من الطائرة. ماذا فهمت أنه يعني عندما قال ذلك؟

أ. عدم الاستقالة.

سؤال: خلال هذا الاجتماع، هل قال السيد سوليفان أي شيء حول ما إذا كان سيُطلب منك إدخال مدخلات كهذه في المستقبل؟

ج: نعم، لقد أدلى بتعليق مفاده أنه منذ تلك اللحظة، لن يُطلب منا تسجيل أي قيود يومية أو تعديلات متأخرة عالية المستوى، وأن الأرقام ستكون الأرقام.

س: ماذا فهمت أنه يعني أن الأرقام ستكون الأرقام؟

ج: بعد إصدار القوائم الأولية، باستثناء أي معاملة عادية، معاملة صالحة، لن يُطلب منا تسجيل المزيد من قيود اليومية المتأخرة.

سؤال: أعتقد أنك شاهدت أن السيد سوليفان قال شيئًا عن أرقام التكلفة غير دقيقة. هل طلب منك إجراء أي تحليل لتحديد ما إذا كانت أرقام التكلفة دقيقة؟

لا، لم يفعل.

س: هل طلب منك أي شخص القيام بذلك؟

ج. لا

س: هل أجريت مثل هذا التحليل؟

ج. لا، لم أفعل.

س: خلال هذا الاجتماع، هل قدم السيد سوليفان أي تبرير محاسبي لقيود اليومية التي طلب منك تقديمها؟

ج. لا، لم يفعل.

س: هل حدث أي شيء آخر خلال الاجتماع؟

ج. لا أتذكر أي شيء آخر.

س: كيف شعرت بعد هذا الاجتماع؟

ج. ليس أفضل بكثير في الواقع. تركت مكتبه غير مقتنع بأي حال من الأحوال بأن ما طلب منا القيام به كان على حق. ومع ذلك، لقد سألت نفسي إلى حد ما بعد التحدث معه أتساءل عما إذا كنت أصنع شيئًا أكثر مما كان موجودًا بالفعل.

اجب على الاسئلة التالية.

أ. ما هي القضية الأخلاقية التي تنطوي عليها هذه الحالة؟

ب. هل تروي نورماند يتصرف بشكل غير صحيح أو غير أخلاقي؟

ج. ما هو تصرفك إذا كنت مكان تروي نورماند؟

د. من هم أصحاب المصلحة الرئيسيين في هذه الحالة؟

استخدم حكمك

مشكلة التقارير المالية

لولا اوثر، أحد المحاسبين الجدد، مرتبكة بسبب التعقيدات التي تنطوي على وضع معايير المحاسبة. على وجه التحديد، تشعر بالارتباك من عدد الهيئات التي تصدر معايير التقارير المالية من نوع أو آخر ومستوى الدعم الموثوق ذات الصلة بهذه المعايير. تقرر لولا أنه يتعين عليها مراجعة البيئة التي يتم فيها وضع المعايير المحاسبية، إذا أرادت زيادة فهمها لمهنة المحاسبة.

تتذكر لولا أنه خلال تعليمها المحاسبي كان هناك فصل أو فصلان يتعلقان ببيئة المحاسبة المالية وتطوير المعايير الدولية للتقرير المالي. ومع ذلك، فهي تتذكر أن مدربها قد ركز قليلاً على هذه الفصول.

المطلوب

أ. ساعد لولا اوثر عن طريق تحديد المنظمات الرئيسية المشاركة في وضع القواعد المحاسبية على المستوى الدولي.

ب. لولا أوثر تطلب التوجيه فيما يتعلق بالدعم الموثوق. الرجاء مساعدتها من خلال شرح المقصود بالدعم الموثوق.

حالة التقارير المالية

تم تقديم التعليقات التالية في مؤتمر سنوي لمعهد المديرين التنفيذيين الماليين (FEI).

هناك حركة لا رجعة فيها نحو مجموعة واحدة من قواعد التقارير المالية في جميع أنحاء العالم. تتطلب أسواق رأس المال الدولية وضع حد لما يلي:

1. الارتباك الناجم عن إعلان الشركات الدولية لنتائج مختلفة حسب مجموعة المعايير المحاسبية المطبقة.
2. الشركات في بعض البلدان التي تحصل على مزايا تجارية غير عادلة من استخدام معايير محاسبة وطنية معينة.
3. تعقيدات التفاوض على الترتيبات التجارية للمشروعات الدولية المشتركة الناتجة عن المتطلبات المحاسبية المختلفة.

4. عـــدم كفاءة الشركات الدولية التي يتعين عليها فهـــم عدد لا يحصى من المعايير المحاســـبية المختلفة واســـتخدامها وفقًا للبلدان التي تعمل فيها والبلدان التي تحصل منها على رأس المال والديون. تضيع المواهب التنفيذية في مواكبة العديد من المعايير المحاسبية والتغييرات التي لا تنتهي لها.
5. عدم كفاءة مديري الاســـتثمار والمصرفيين والمحللين الماليين في سعيهم لمقارنة التقارير المالية الموضوعة وفقًا لمجموعات مختلفة من المعايير المحاسبية.

المطلوب

أ. ما هو مجلس المعايير المحاسبية الدولية؟

ب. من هم أصحاب المصلحة الذين قد يستفيدون من استخدام معايير المحاسبة الدولية؟

ج. ما هي في رأيك بعض العقبات الرئيسية التي تحول دون التقارب؟

المحاسبة والتحليل والمبادئ

مؤسسو مجموعة أوسلو، فين إيلو وفيندين هاكالا، على وشك أن يحققوا حلمهم في جعل شركتهم مدرجة في بورصة الأوراق المالية. إنهم يحاولون فهم القضايا القانونية والمحاسبية المختلفة التي سيواجهونها كشركة مسجلة في البورصة.

المحاسبة

أ. ما هي بعض متطلبات إعداد التقارير التي ســـيتعين على الشركة الالتزام بها عند تقديم الأوراق المالية للمستثمرين والدائنين؟

ب. حدد الكيانين المســـئولين بشكل أساسي عن وضع المعايير الدولية للتقرير المالي، والتي ســـيتم تطبيقها عند إعداد القوائم المالية. اشرح علاقة هاتين المنظمتين ببعضها البعض.

التحليل

أ. ما هي منفعة - القرار؟

ب. صف بإيجاز كيف ستســـهم القوائم المالية التي تعدها أوســـلو للمســـتثمرين والدائنين في جدوى اتخاذ القرارات.

المبادئ

ستعد أوســـلو قوائمها وفقًا لمعايير التقارير المالية الدولية. لقد سمع ايلو وفندين عن التسلسل الهرمي للمعايير الدولية للتقرير المالي. اشرح بإيجاز هذا التسلسل الهرمي وقدم لهم النصيحة حول كيفية تأثير التسلسل الهرمي في تطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي.

العبور للمهنة

المراجع

[1] The Conceptual Framework for Financial Reporting, Chapter 1, The Objective of General Purpose Financial Reporting" (London, U.K.: IASB, September 2010), par. OB2.

[2] The Conceptual Framework for Financial Reporting, Chapter 1, The Objective of General Purpose Financial Reporting" (London, U.K.: IASB, September 2010), par. OB4.

[3] International Accounting Standard 8, Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors (London, U.K.: IASB, 1993), par. 12.

حالة للبحث

بصفتك محاسب تم تسجيله حديثًا، فأنت حريص على فهم المؤسسات المحاسبية ومصادر الأدبيات المحاسبية بشكل أفضل. كخطوة أولى، عليك أن تقرر استكشاف الإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية.

المطلوب :

قم بالوصول إلى إطـار العمل المفاهيـمي على موقـع IASB (http://eifrs.iasb.org/) (يمكنك التســجيل للوصـول إلى eIFRS مجانًا في هذا الموقـع). عند الوصول إلى المستند، يمكنك اســتخدام أداة البحث في محرك البحث على الإنترنت لديك للرد على العناصر التالية. (قدم فقرة الاستشهادات.)

أ. ما هو الهدف من التقارير المالية؟

ب. ما هي الوسائل الأخرى المتاحة لتوصيل المعلومات، إلى جانب القوائم المالية؟

ج. وضح بعض المســتخدمين والمعلومات التي يهتمون بها بشــكل مباشر في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية.

رؤى المحاسبة العالمية

الهدف التعليمي الخامس :
المقارنة بين IFRS و GAAP في الولايات المتحدة وعمليات وضع المعايير الخاصة بها.

يتفق الغالبية على أن هناك حاجة لمجموعة واحدة من معايير المحاسبة الدولية. هنا هو السبب:

- **الشركات متعددة الجنسيات.** تنظر شركات اليوم إلى العالم بأسره كسوقهم. على سبيل المثال، تجد العديد من الشركات أن أكبر سوق لها ليس في بلدها الأم.
- **عمليات الاندماج والاستحواذ.** عمليات الاندماج التي أدت إلى العملاقين الدوليين كرافت / كادبوري (الولايات المتحدة الأمريكية و GBR) وفودافون / مانسمان (GBR و DEU) تشير إلى أننا سنرى المزيد من عمليات الاندماج هذه في المستقبل.
- **مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية عالية الجودة تضمن قابلية المقارنة الكافية.** يستطيع المستثمرون اتخاذ قرارات استثمارية أفضل إذا تلقوا معلومات مالية من شركة أمريكية مماثلة لمنافس دولي.
- **تكنولوجيا المعلومات.** مع استمرار التطورات في التكنولوجيا ووسائل الاتصالات، أصبحت الشركات والأفراد في البلدان المختلفة والأسواق تستطيع بسهولة شراء وبيع السلع والخدمات من بعضها البعض.
- **الأسواق المالية.** الأسواق المالية تعد من أهم الأسواق الدولية اليوم. سواء أكانت عملة أو أسهم أو سندات أو مشتقات، فهناك أسواق نشطة في جميع أنحاء العالم تتعامل في هذه الأنواع من الأدوات.

الوقائع ذات الصلة

فيما يلي أوجه التشابه والاختلاف الرئيسية بين مبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً في الولايات المتحدة (المعايير الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة المالية) والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المتعلقة ببيئة التقارير المالية.

أوجه التشابه

- يتم تطوير مبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً (GAAP) للشركات الأمريكية بواسطة مجلس معايير المحاسبة المالية .(FASB) الـ (FASB) هي منظمة خاصة. تمارس هيئة الأوراق المالية والبورصة الأمريكية (SEC) الإشراف على أعمال (FASB)، الـ IASB هي أيضا منظمة خاصة. ويتم الإشراف على أعمال IASB بواسطة IOSCO.
- يتمتع كل من IASB و FASB بنفس بنية الحوكمة، أي مؤسسة توفر الرقابة ومجلس إدارة ومجلس استشاري ولجنة للتفسيرات. بالإضافة إلى ذلك، تعد الهيئة العامة التي تنطوي على المصلحة العامة جزءًا من هيكل المحوكمة.
- يعتمد مجلس معايير المحاسبة المالية على هيئة الأوراق المالية والبورصة الأمريكية في تنظيم وتنفيذ معاييره. يعتمد IASB بشكل أساسي على IOSCO لتنظيم وتطبيق معاييره.
- يعمل كل من IASB و FASB معًا لإيجاد أرضية مشتركة كلما كان ذلك ممكنًا.

اوجة الاختلاف

- مبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً في الولايات المتحدة أكثر تفصيلاً أو قائمة على القواعد. تميل المعايير الدولية للتقرير المالي إلى تبسيط متطلبات المحاسبة والإفصاح عنها. أدى الاختلاف في المدخل إلى نقاش حول مزايا المعايير القائمة على المعايير مقابل المعايير المستندة إلى القواعد.
- لا ينبغي أن تكون الاختلافات بين مبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً في الولايات المتحدة والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية مفاجئة لأن واضعي المعايير قد طوروا المعايير استجابة لاحتياجات المستخدمين المختلفة. في بعض البلدان، المستخدمون الرئيسيون للقوائم المالية هم مستثمرون من القطاع الخاص. في حالات أخرى، يكون المستخدمون الأساسيون هم السلطات الضريبية أو مخططي الحكومة المركزية. في الولايات المتحدة، قاد المستثمرون والدائنون صياغة المعايير المحاسبية.

فيما يتعلق بالأرقام

يعمل مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) والمؤسسات السابقة على تطوير معايير منذ حوالي 80 عامًا. IASB هي منظمة جديدة نسبيا (تشكلت في عام 2001). ونتيجة لذلك، فقد تطلعت إلى الولايات المتحدة لتحديد الهيكل الذي يجب أن تتبعه في وضع معايير التقرير المالي الدولية. وبالتالي، فإن هيكل وضع المعايير الدولية (المقدم في الشكل التوضيحي 1.4) يشبه إلى حد كبير هيكل وضع المعايير في الولايات المتحدة. يوجد أدناه مخطط لبنية وضع المعايير في FASB.



في الأفق

يعمل كل من IASB و FASB على تطوير معايير تؤدي إلى القضاء على الفروق الرئيسية في طريقة حساب بعض المعاملات والتقرير عنها. في الواقع، ابتداء من عام 2010، بدأ مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) ومجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) في مشروع مشترك مع مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) سياسته

الخاصة بالتدريج في تبني معايير رئيســية جديدة على مدار عدة ســنوات. السبب الرئيسي لهذه السياســة هو توفير الوقت للشركات لترجمة وتنفيذ المعايير الدولية إلى واقع عملي.

أسئلة اختبار GAAP الذاتي

1. GAAP (للشركات الأمريكية) تعني:

أ. قبول الحكومة الممارسات المحاسبية.

ب. سياسات المراجعة المقبولة قبولاً عاماً.

ج. مبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً.

د. مبادئ المحاسبة المعتمدة.

2. الرقابة على وضع المعايير المحاسبية هي كما يلي:

أ. يشرف IASB على FASB.

ب. تشرف IOSCO على كل من IASB و FASB.

ج. SEC تشرف على كل من مجلس معايير المحاسبة الدولية و FASB.

د. SEC تشرف على IOSCO، FASB تشرف على IASB.

3. تتضمن إدارة FASB:

أ. FASB و FAF و FASAC و IOSCO.

ب. FASB و FAF و FASAC والموظفين وفرق العمل.

ج. FASB و FAF و IASB وفرق العمل.

د. FASB و FAF و IASB و SEC.

4. أي من العبارات التالية خاطئة؟

أ. FASB هو مكتب حكومي داخل المجلس الأعلى للتعليم.

ب. لدى FASB و IASB هياكل حوكمة مماثلة.

ج. يُنظر عمومًا إلى مبادئ المحاســبة المقبولــة عمومًا في الولايات المتحدة على أنها أكثر تفصيــلًا أو قائمة على القواعد، ويُنظر إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على أنها تستند أكثر على المبادئ.

د. تشرف بورصة الأوراق المالية الأمريكية على وضع معايير FASB.

5. أي من العبارات التالية صحيح؟

أ. لا يشمل IASB المصلحة العامة في حوكمته.

ب. هيكل IASB له وظائف استشارية وتفسيرية، لكن ليس له أساس.

ج. كان IASB موجودًا لفترة أطول من FASB.

د. يشبه هيكل مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) تمامًا هيكل مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB)، حيث توجد لجنة ومؤسسة ومجلس استشاري ولجنة تفسيرية.

مفاهيم GAAP والتطبيق

GAAP1.1 ما هي المنظمات الفاعلة الرئيسية في تطوير ال (GAAP) في الولايات المتحدة؟ اشرح دورهم

GAAP1.2 ما الذي يمكن أن يفسر حقيقة أن إختلاف واضعي المعايير المحاسبية قد طوروا معايير محاسبية مختلفة في بعض الأحيان بطبيعتها؟

إجابات لأسئلة اختبار GAAP الذاتي

1. ج 2. د 3. ب 4. أ 5. د

ملاحظات

1 - Robert H. Herz, “Towards a Global Reporting System: Where Are We and Where Are We Going?” AICPA National Conference on SEC and PCAOB Reporting Developments (December 10, 2007).

2 - كما هو مستخدم هنا، التدفق النقدي يعنى "النقد الناتج والمستخدم في العمليات". يعني مصطلح التدفقات النقدية أيضًا في كثير من الأحيان النقد الذي يتم الحصول عليه عن طريق الاقتراض ويستخدم لسداد الاقتراض، والنقد المستخدم للاستثمارات في الموارد والتي يتم الحصول عليها من التصرف في الاستثمارات، والنقد الذي ساهم به أو وزع على الملاك.

3 - سبق IASB لجنة المعايير المحاسبية الدولية (IASC)، التي دخلت حيز التنفيذ في 29 يونيو 1973، نتيجة لاتفاق من هيئات المحاسبة المهنية في أستراليا وكندا وفرنسا وألمانيا واليابان والمكسيك وهولندا والمملكة المتحدة وأيرلندا والولايات المتحدة. تم توقيع اتفاقية منقحة ومصدره في نوفمبر 1982 وتم تحديثه مؤخرًا في عام 2009. ينص الاصدار على أن جميع المعايير والتفسيرات الصادرة بموجب الاصدارات السابقة تظل سارية ما لم يتم تعديلها أو سحبها. عند استخدام المصطلح IFRS في هذا الكتاب، فإنه يتضمن معايير وتفسيرات معتمدة من قبل IASB، ومعايير المحاسبة الدولية (IAS) وتفسيرات SIC الصادرة بموجب الاصدارات السابقة.

4 - تعكس عضوية مجلس معايير المحاسبة الدولية التمثيل الجغرافي، عمومًا مع أعضاء من أوروبا والأمريكتين وآسيا وأوقيانوسيا وأفريقيا.

5 - ومع ذلك، كما أشار رئيس مجلس إدارة IASB، هانز هوجرفورست، "ليس من الواضح دائمًا ما هو الضغط من جانب المصالح الخاصة وما هي ردود فعل المصلحة العامة التي تهدف إلى مساعدتنا في تقديم معيار عالي الجودة. في كثير من الأحيان يتم حزم الفائدة المكتسبة في الحجج المصلحة العامة. في بعض الأحيان حتى المستخدمين لا يريدون التغيير. يعشق المحللون النماذج الخاصة بهم لدرجة أنهم لا يريدون أن تبرز معاييرنا القضايا المعقدة. "انظر" تقوية العلاقات المؤسسية "، www.IASB.org (23 سبتمبر 2013).

6 - في حالات نادرة، يعتبر الامتثال لمعيار أو تفسير مضللاً عندما يتعارض مع هدف التقرير المالي. في هذه الحالة، من الممكن الحصول على ما يشار إليه على أنه "تخطي الحقيقة أو العدالة". إذا حدث ذلك، يلزم الافصاح الشامل لتوضيح الأساس المنطقي لهذا الاستثناء غير العادي.

7 - تعني العواقب الاقتصادية تأثير التقارير المحاسبية على مواقع الثروة لمصدري ومستخدمي المعلومات المالية وسلوك اتخاذ القرار الناتج عن هذا التأثير. يمكن أن يكون للسلوك الناتج عن هؤلاء الأفراد والجماعات آثار مالية ضارة على مقدمي المعلومات المالية. انظر ستيفن إيه زيف، "صعود" العواقب الاقتصادية "،" مجلة المحاسبة (ديسمبر 1978)، ص. 56 63.

8 - أشـــار رئيس مجلس معايير المحاســـبة الدولية مؤخـــرًا إلى أن فكرة الولايات المتحدة التي تتبـــنى المعايير الدولية لإعداد التقارير الماليـــة ميتة من الناحية السياسية. يتخذ مجلس معايير المحاسبة الدولية الآن موقفًا بأنه سيحاول تجنب الاختلاف وتفضيل التقارب بين المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً في الولايات المتحدة حيثما كان ذلك ممكنًا.

الفصل الثاني

الإطار المفاهيمي للتقرير المالي

الأهداف التعليمية :

بعد دراسة هذا الفصل، يجب أن تكون قادرًا على:

1 - التعرف على فائدة الإطار المفاهيمي وهدف التقرير المالي.

2 - تحديد الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية والعناصر الأساسية للقوائم المالية.

3 - مراجعة الافتراضات الأساسية للمحاسبة.

4 - شرح تطبيق المبادئ الأساسية للمحاسبة.

المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

يغطي هذا الفصل إطار IASB المفاهيمي الحالي لإعداد التقارير المالية (CF) اعتبارًا من 1 أبريل 2017. من المحتمل أن يتم إصدار التعديلات على CF في فترة تالية. إذا تم إصدارها، فسيتم توفير فصل منقح متعلق بـ CF بعد ذلك بوقت قصير. نحن نقدم معاينة للتعديلات على CF في جزء من هذا الفصل.

عرض الفصل الثاني

كما تشير المقدمة الافتتاحية التالية، يمكن لمستخدمي القوائم المالية مواجهة أسئلة صعبة حول التعرف على البنود المالية وقياسها. للمساعدة في تطوير نوع المعلومات المالية التي يمكن استخدامها للإجابة على هذه الأسئلة، تعتمد المحاسبة المالية وإعداد التقارير على إطار عمل مفاهيمي. في هذا الفصل، نناقش المفاهيم الأساسية الكامنة وراء الإطار المفاهيمي، على النحو التالي.

يوفر هذا الفصل أساسًا للعديد من المناقشات المفاهيمية التي تعد جزءًا لا يتجزأ من الموضوعات في الفصول اللاحقة.

الاطار المفاهيمي للتقرير المالي

الاطار المفاهيمي	مفاهيم اساسية	الافتراضات	مفاهيم القياس والاعتراف والإفصاح
• الحاجة الي اطار مفاهيمي • تطوير أطار مفاهيمي • عرض الاطار المفاهيمي • الهدف الاساسي	• الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية. • العناصر الأساسية.	• الوحدة الاقتصادية • الاستمرارية • وحدة النقد • الفترة المحاسبية • اساس الاستحقاق	• المبادئ المحاسبية الاساسية. • قيود التكلفة. • ملخص الهيكل.

ما هذا؟

يتفق الجميع على أن المحاسبة تحتاج إلى إطار عمل - إطار عمل مفاهيمي، إذا جاز التعبير، فسوف يساعد ذلك في توجيه عملية تطوير المعايير. لفهم أهمية تطوير هذا الإطار، دعونا نرى كيف ستردون في الحالتين التاليتين.

الحالة 1: «أخذ لقطة طويلة ...“

لإستكمال التبرعات التي يتم جمعها من المجتمع العام، تقوم United Charities الجمعيات الخيرية في الولايات المتحدة باجراء حملة اليانصيب السنوية. في سباق اليانصيب لهذا العام، تقدم United Charities جائزة كبرى بقيمة 1،000،000 دولار إلى حامل تذكرة كفائز واحد. تمت طباعة ما مجموعه 10000 تذكرة، وتخطط United Charities لبيع جميع التذاكر بسعر 150 دولارًا لكل تذكرة.

منذ نشأتها، جذبت اليانصيب اهتمام المنطقة بأسرها، وقد تمكنت United Charities دائمًا من تحقيق هدف المبيعات. ومع ذلك، في حالة احتمال فشلها في بيع عدد كاف من التذاكر لتغطية الجائزة الكبرى، تحتفظ United Charities بالحق في إلغاء اليانصيب ورد ثمن التذاكر لحامليها.

في السنوات الأخيرة، تطورت سوق ثانوية نشطة إلى حد ما للتذاكر. تراوحت أسعار البيع والشراء هذا العام بين 75 دولارًا و 95 دولارًا قبل الاستقرار عند حوالي 90 دولارًا. عندما بدأت بيع التذاكر لأول مرة هذا العام، اشترى المليونير Phil N. Tropic، المشهور في الدوائر المدنية في تراي سيتيز بالسخاء والكرم ولكن غريب الأطوار أحيانًا، واحدة من التذاكر من United Charities، بدفع 150 دولارًا نقدًا.

كيف تجيب على الأسئلة التالية؟

1. هل يجب على Phil N. Tropic تسجيل تذكرة اليانصيب الخاصة به كأصل في قوائمه المالية؟
2. على افتراض أن Phil N. Tropic يعترف بتذكرة اليانصيب كأصل، بأي مبلغ يجب التقرير عنه؟ بعض الإجابات المحتملة هي 150 دولارًا و 100 دولارًا و 90 دولارًا.

الحالة 2: سؤال ال 20 مليون دولار

أكملت شركة Hard Rock Mining Company السنة الأولى من عملياتها في منجمها الجديد. أنفقت الشركة 10 ملايين دولار على الأرض و 20 مليون دولار في إعداد الموقع لعمليات التعدين. من المتوقع أن يعمل المنجم لمدة 20 عامًا. تخضع الشركة للقوانين البيئية التي تتطلب منها استعادة موقع المنجم عند الانتهاء من عمليات التعدين.

استنادًا إلى خبرتها وبياناتها الصناعية، فضلاً عن التكنولوجيا الحالية، تتوقع الشركة أن عملية إعادة الموقع لحالته ستتكلف حوالي 10 ملايين دولار عند تنفيذها. من بين هذه التكاليف، هناك حوالي 4 ملايين دولار لإعادة التربة السطحية التي أزيلت في إعداد الموقع لعمليات التعدين (قبل فتح المنجم)؛ الباقي يتناسب طرديا مع عمق المنجم، والذي بدوره يتناسب طرديا مع كمية الخام المستخرج.

كيف تجيب على الأسئلة التالية؟

1. هل يجب على الشركة الاعتراف بالمسؤولية عن ترميم الموقع بالتزامن مع افتتاح المنجم؟ إذا كان الأمر كذلك، فما مقدار هذا الالتزام؟
2. بعد تشغيل الشركة للمنجم لمدة خمس سنوات، تم تقديم تقنية جديدة تقلل من تكاليف لإعادة الموقع لحالته المقدرة في المستقبل إلى 7 ملايين دولار، 3 ملايين دولار منها تتعلق باستعادة التربة السطحية. كيف يجب على الشركة حساب هذا التغيير في التزاماتها المستقبلية المقدرة؟

تعتمد إجابة الأسئلة في الحالتين على كيفية تحديد الأصول والالتزامات وكيفية تقييمها. نأمل أن يوفر لك هذا الفصل إطار عمل لحل مثل هذه الأسئلة.

المصدر:

Adapted from Todd Johnson and Kim Petrone, The FASB Cases on Recognition and Measurement, Second Edition (New York: John Wiley and Sons, Inc., 1996)

مراجعة وتدريب

انتقل إلى قسم المراجعة والتطبيقات في نهاية الفصل للحصول على مراجعة موجزة وتطبيق مع الحل. تتوفر أيضًا أسئلة الاختيار من متعدد مع حلول مشروحة بالإضافة إلى تمارين إضافية وتطبيقات مع الحلول عبر الإنترنت.

الإطار المفاهيمي

الهدف التعليمي الأول:

وصف فائدة الإطار المفاهيمي وهدف التقرير المالي.

يحدد **الإطار المفاهيمي** المفاهيم التي تقوم عليها عملية إعداد التقارير المالية. الإطار المفاهيمي هو نظام متماسك للمفاهيم ينطلق من الهدف. الهدف يحدد الغرض من التقارير المالية. توفر المفاهيم الأخرى إرشادات حول (1) تحديد إطار عملية إعداد التقارير المالية؛ (2) اختيار المعاملات والأحداث الأخرى والظروف التي سيتم عرضها؛ (3) كيف ينبغي الاعتراف بها وقياسها؛ (4) كيف ينبغي تلخيصها والتقرير عنها.

الحاجة إلى إطار مفاهيمي

لماذا نحتاج إلى إطار عمل مفاهيمي؟ أولاً، لكي تكون عملية وضع القواعد مفيدة، يجب أن تستند إلى مجموعة مفاهيم راسخة ذات الصلة. وبالتالي فإن الإطار المفاهيمي المطوّر بشكل سليم يمكّن مجلس معايير المحاسبة الدولية من إصدار معايير أكثر فائدة ومتسقة مع مرور الوقت، وينبغي أن ينتج عن ذلك مجموعة متماسكة من المعايير. في الواقع، بدون الإرشاد المقدم من إطار عمل مطور بشكل سليم، ينتهي وضع المعايير إلى أن يكون قائماً على المفاهيم الفردية التي طورها كل عضو من أعضاء هيئة وضع المعايير. يمكن توضيح المشكلة من خلال الملاحظة التالية من قبل واضع المعايير السابق.

"مع تطور وظائفنا المهنية، يطور كل منا إطار عمل مفاهيمي فني. يتم تعريف بعض الأطر الفردية بشكل واضح وبحزم؛ البعض الآخر غامض وضعيف. لا يزال

البعض الآخر غامضا.... في وقت ما أو آخر، شعر معظمنا بعدم الراحة من الاستماع إلى شخص ما يبني استنتاجه المسبق على سلسلة معقدة من التفكير الهش. في الواقع، ربمـــا في بعض الأحيان عبرنا عن مثل هذا التفكير بأنفســـنا .... تجربتي ... علمتني العديد من الدروس. كان أهمها أن معظمنا لديه ميل طبيعي وموهبة لا تصدق لمعالجة الحقائق الجديدة بطريقة تجعل استنتاجاتنا السابقة سليمة."

بمعنى آخر، سيؤدي وضع المعايير الذي يعتمد على أطر عمل مفاهيمية شخصية إلى اســـتنتاجات مختلفة حول مشكلات مماثلة أو مشابهة لما كانت عليه في السابق. نتيجة لذلك، لن تكون المعايير متسقة مع بعضها البعض، وقد لا تكون القرارات الســـابقة مؤشرا على القرارات المســـتقبلية. علاوة على ذلك، يجب أن يزيد الإطار من فهم مســـتخدمي القوائم المالية وثقتهم في التقارير المالية. يجب أن يعزز القابلية للمقارنة بين القوائم المالية للشركات.

ثانياً، نتيجة لإطار مفاهيمي مطور بشـــكل سليم، يجب أن تكون المهنة قادرة على حل المشـــكلات العملية الجديدة والناشـــئة بسرعة أكبر من خلال الإشارة إلى إطار نظري قائم. على ســـبيل المثال، افترض أن شركة (AUS) Aphrodite Gold Ltd. أصدرت سندات بخيارين للدفع. يمكن اســـتبدالها إما بمبلغ 2000 دولار نقدًا أو بخمســـة أوقية من الذهب، أيهما أكثر قيمة عند الاستحقاق. كل من السندات لديها معـــدل فائدة محدد قـــدره 8.5 في المئة. بأي مبالغ يجب على Aphrodite أو مشـــتري السندات تسجيلهم؟ ما هو مقدار العلاوة أو الخصم على السندات؟ وكيف ينبغي أن تستنفذ شركة Aphrodite هذا المبلغ، إذا كانت مدفوعات استرداد السندات يجب أن تتم من الذهب (القيمة المستقبلية غير معروفة في تاريخ الإصدار)؟ ضع في اعتبارك أن الشركة لا يمكنها، في تاريخ الإصدار، معرفة قيمة مدفوعات اســـترداد ســـندات الذهب المستقبلية.

من الصعب، إن لم يكن من المســـتحيل، أن يصف مجلس معايير المحاســـبة الدولية (IASB) المعالجة المحاســـبية المناســـبة بسرعة لحالات مثل هذه أو ما شابه تلك المشكلة في المقدمة الافتتاحية. المحاسبين الممارسين، ومع ذلك، يجب ان يقوموا بحل هذه المشاكل على أساس يومي. كيف؟ من خلال الحكم الجيد وبمساعدة إطار مفاهيمي مقبول عالميًا، يمكن للممارسين التركيز بسرعة على معاملة مقبولة.

ماذا تعني الارقام؟

ما هو المبدأ الخاص بك؟

ظهرت الحاجة إلى إطار عمل مفاهيمي من خلال الفضائح المحاسبية مثل تلك في Royal Ahold (NLD) و Enron (الولايات المتحدة الأمريكية) و Satyan Computer Services (IND). لاستعادة ثقة الجمهور في عملية إعداد التقارير المالية، ناقش الكثيرون بأنه على المنظمين التحرك نحو المعايير القائمة على المبادئ. إنهم يعتقدون أن الشركات استغلت الأحكام التفصيلية في الاصدارات المستندة إلى القواعد لإدارة التقارير المحاسبية، بدلاً من التقرير عن المضمون الاقتصادي للمعاملات. على سبيل المثال، تجنبت شركة انرون تقديم تقارير شفافة عن الترتيبات خارج الميزانية العمومية عن طريق تحقيق بالكاد 3 في المائة من الملكية الخارجية، وهو شرط في تفسير قواعد المحاسبة الغامضة. تمكن محاسبو Enron الماليون من هيكلة المعاملات لتحقيق معاملة محاسبية مرغوبة، حتى لو لم تعكس تلك المعاملة المحاسبية الطبيعة الحقيقية للمعاملة. بموجب المعايير المستندة إلى المبادئ، نأمل أن يتحول تركيز التقارير المالية للإدارة العليا من إظهار الامتثال للقواعد إلى إثبات أن الشركة قد حققت أهداف إعداد التقارير المالية.

تطوير إطار مفاهيمي

أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية "الإطار المفاهيمي للتقرير المالي 2010" (الإطار المفاهيمي) في عام 2010. إطار المفاهيم هو عمل مستمر من حيث أن مجلس معايير المحاسبة الدولية لم يكمل بعد تحديث الإصدار السابق منه. يشتمل الإطار المفاهيمي في الوقت الحالي على مقدمة وأربعة فصول كما يلي.

- الفصل الأول: هدف التقارير المالية للأغراض العامة
- الفصل الثاني: هيئة التقرير (لم تصدر بعد)
- الفصل الثالث: الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة
- الفصل الرابع: الإطار (تم تطوير هذه المادة قبل إنشاء مجلس معايير المحاسبة الدولية ولكنه يعتبر جزءًا من إطار العمل المفاهيمي حتى يتم تغييره أو تحديثه)، ويتكون مما يلي:

1. الافتراض الأساسي - افتراض الاستمرارية ؛
2. عناصر القوائم المالية ؛
3. الاعتراف بعناصر القوائم المالية ؛

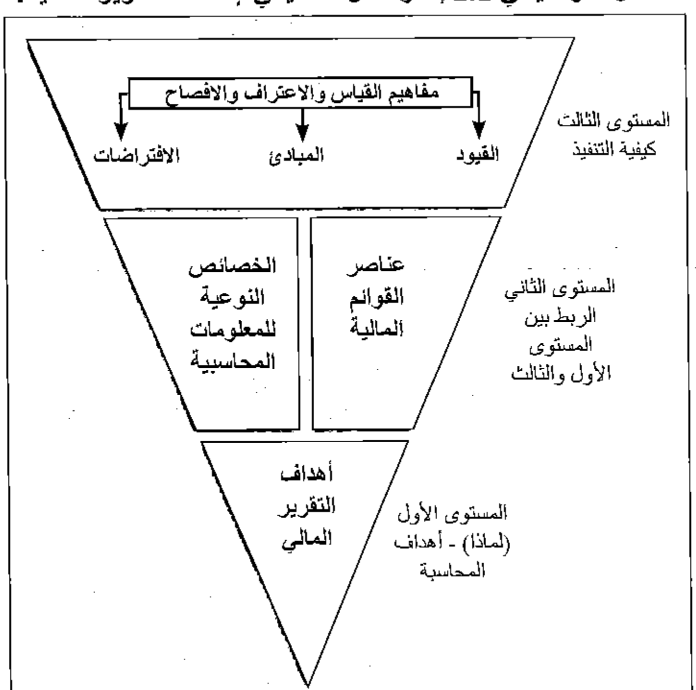
4. قياس عناصر القوائم المالية ؛
5. مفهوم رأس المال والحفاظ عليه.

تم الانتهاء من الفصلين 1 و 3 مؤخرا. ومع ذلك، لا يزال يتعين القيام بالكثير من العمل في الأجزاء المتبقية من الإطار المفاهيمي. أعطى مجلس معايير المحاسبة الدولية الأولوية لإتمامه حيث أن المجلس يدرك الحاجة إلى مثل هذا الإطار لخدمة مجموعة المستخدمين المختلفة. يجب التأكيد على أن إطار العمل المفاهيمي ليس معيارًا لإعداد التقارير المالية، وبالتالي فإن المعايير الدولية للتقرير المالي لها الأسبقية دائمًا حتى لو بدا أنها تتعارض مع إطار العمل المفاهيمي. ومع ذلك، ينبغي أن يوفر الإطار المفاهيمي إرشادات في العديد من الحالات التي لا يغطي فيها معيار التقارير المالية الدولية القضية قيد النظر.

نظرة عامة على الإطار المفاهيمي

يقدم الشكل التوضيحي 2.1 نظرة عامة على الإطار المفاهيمي الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB للتقارير المالية، ويشار إليه أيضًا باسم الإطار المفاهيمي.

الشكل التوضيحي 2.1 إطار عمل مفاهيمي لإعداد التقارير المالية:



يحدد المستوى الأول هدف إعداد التقارير المالية - أي الغرض من إعداد التقارير المالية. يوفر المستوى الثاني الخصائص النوعية التي تجعل المعلومات المحاسبية مفيدة وعناصر القوائم المالية (الأصول والإلتزامات وما إلى ذلك). يحدد المستوى الثالث مفاهيم الاعتراف والقياس والإفصاح المستخدمة في وضع وتطبيق معايير المحاسبة والمفاهيم المحددة لتنفيذ الهدف. تتضمن هذه المفاهيم الافتراضات والمبادئ وقيود التكلفة التي تصف بيئة التقارير الحالية. سنقوم بدراسة هذه المستويات الثلاثة للإطار المفاهيمي لاحقاً.

الهدف الأساسي

الهدف من التقارير المالية هو أساس الإطار المفاهيمي. الجوانب الأخرى من الإطار المفاهيمي - الخصائص النوعية، عناصر القوائم المالية، الاعتراف، القياس، والإفصاح - تشتق بشكل منطقي من الهدف. هذه الجوانب من الإطار المفاهيمي تساعد على ضمان تحقيق التقارير المالية لهدفها.

الهدف من إعداد التقارير المالية للأغراض العامة هو توفير معلومات مالية حول الوحدة الاقتصادية التي قامت باعداد التقارير المالية وهو ما يعد مفيدًا للمستثمرين الحاليين والمحتملين في الأسهم والمقرضين والدائنين الآخرين في اتخاذ القرارات المتعلقة بتوفير الموارد للوحدة الاقتصادية. تتضمن هذه القرارات شراء أو بيع أو الاحتفاظ بأدوات حقوق الملكية والديون، وتقديم أو تسوية القروض وغيرها من أشكال الائتمان. لاتخاذ قرارات فعالة، تحتاج هذه الأطراف إلى معلومات لمساعدتهم في تقييم مستقبل الشركة فيما يتعلق بالتدفقات النقدية الصافية المستقبلية و/أو توفير عائد للمستثمرين والمقرضين الحاليين والمحتملين، والمقرضين، وغيرهم من الدائنين. قد تكون المعلومات المفيدة لمقدمي رأس المال مفيدة أيضًا للمستخدمين الآخرين للتقارير المالية الذين ليسوا من مقدمي رأس المال.

كما هو مبين في الفصل الأول، لتوفير المعلومات لمتخذي القرار، تقوم الشركات بإعداد القوائم المالية للأغراض العامة. تساعد التقارير المالية للأغراض العامة المستخدمين الذين يفتقرون إلى القدرة على طلب جميع المعلومات المالية التي يحتاجونها من وحدة اقتصادية ما، وبالتالي يجب عليهم الاعتماد، جزئيًا على الأقل، على المعلومات الواردة في التقارير المالية. ومع ذلك، هناك افتراض ضمني هو أن المستخدمين يحتاجون إلى معرفة معقولة بقضايا الأعمال والمحاسبة المالية لفهم المعلومات الواردة في القوائم المالية. هذه النقطة مهمة. وهذا يعني أن معدي القوائم

المالية يفترضون مستوى من التأهيل من جانب المستخدمين. يؤثر هذا الافتراض على طريقة ومدى إفصاح الشركات عن المعلومات.

مفاهيم اساسية

الهدف التعليمي الثاني:

تحديد الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وعناصر القوائم المالية.

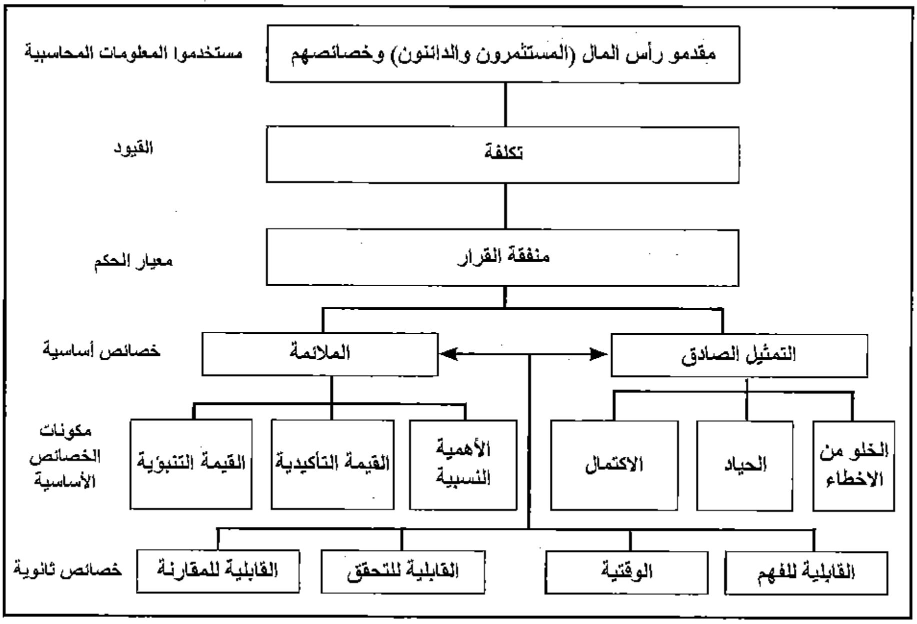
الهدف (المستوى الأول) يركز على الغرض من التقارير المالية. في وقت لاحق، سوف نناقش الطرق التي يتم بها تنفيذ هذا الغرض (المستوى الثالث). ما هو إذن الهدف من المستوى الثاني؟ المستوى الثاني يوفر اللبنات الأساسية المفاهيمية التي تشرح الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وتحدد عناصر القوائم المالية. أي أن المستوى الثاني يشكل جسراً بين سبب المحاسبة (الهدف) وكيفية المحاسبة (الاعتراف والقياس وعرض القوائم المالية).

الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

في حالة قيام شركات مثل Marks and Spencer plc (GBR) أو Samsung Electronics Ltd. (KOR) بتقديم معلومات في قوائمها المالية عن التكلفة التي تتكبدها للحصول على أصولها (أساس التكلفة التاريخية) أو مقدار القيمة الحالية للأصول (اساس القيمة العادلة) ؟ هل يجب على شركة PepsiCo (الولايات المتحدة الأمريكية) أن تجمع القطاعات الرئيسية الأربعة لأعمالها كشركة واحدة، أم ينبغي لها التقرير عن شركات PepsiCo Beverages و Frito Lay و Quaker Foods و PepsiCo International كأربعة قطاعات منفصلة؟

كيف تختار الشركة طريقة محاسبية مقبولة، وكمية المعلومات وأنواعها التي يجب الافصاح عنها، والشكل الذي تقدم به؟ الجواب: عن طريق تحديد البديل الذي يوفر المعلومات الأكثر فائدة لأغراض اتخاذ القرار (منفعة - القرار). حدد مجلس معايير المحاسبة الدولية الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية التي تميز المعلومات الأفضل (أكثر فائدة) عن المعلومات الأدنى (الأقل فائدة) لأغراض اتخاذ القرار. بالإضافة إلى ذلك، حدد مجلس معايير المحاسبة الدولية قيود التكلفة كجزء من إطار العمل المفاهيمي (ستتم مناقشته لاحقًا في الفصل). كما يوضح الشكل التوضيحي 2.2، يمكن عرض الخصائص كشكل هرمي.

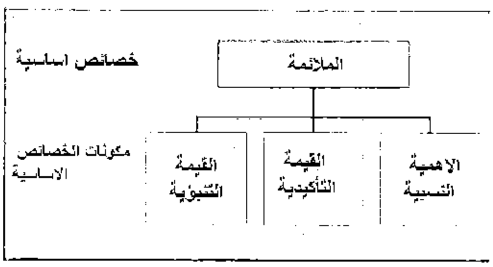
الشكل التوضيحي 2.2 الخصائص المحاسبية في صورة هرمية:



كما هو موضح في الشكل التوضيحي 2.2، فإن الخصائص النوعية هي إما خصائص أساسية أو ثانوية، اعتمادًا على كيفية تأثيرها على منفعة المعلومات للقرار. بغض النظر عن التصنيف، تساهم كل خاصية في منفعة معلومات التقارير المالية للقرار. ومع ذلك، فإن توفير معلومات مالية مفيدة مقيد بقيود واسعة النطاق على إعداد التقارير المالية - يجب ألا تتجاوز التكلفة فوائد ممارسة إعداد التقارير.

الخصائص الأساسية - الملائمة

الملائمة هي واحدة من اثنين من الخصائص الأساسية التي تجعل المعلومات المحاسبية مفيدة لاتخاذ القرارات. خاصية الملاءة ومكوناتها تظهر كما يلي:



لكي تكون المعلومات المحاسبية ملائمة، يجب أن تكون قادرة على إحداث تغيير في القرار. المعلومات التي ليس لها أي تأثير على القرار غير ملائمة. المعلومات المالية قادرة على إحداث فرق عندما يكون لها قيمة تنبؤية أو قيمة تأكيدية أو كلاهما.

المعلومات المالية لها قيمة تنبؤية إذا كانت لها قيمة كأحد المدخلات في العمليات التنبؤية المستخدمة من قبل المستثمرين لتشكيل توقعاتهم الخاصة حول المستقبل. على سبيل المثال، إذا كان المستثمرون المحتملون مهتمين بشراء أسهم عادية في Nippon (JPN)، فقد يقومون بتحليل مواردها الحالية والالتزامات المتعلقة بهذه الموارد ومدفوعات توزيعات الأرباح وأداء دخلها السابق للتنبؤ بحجم وتوقيت عدم التاكد من التدفقات النقدية المستقبلية ل Nippon.

تساعد المعلومات الملائمة المستخدمين أيضًا على تأكيد أو تصحيح التوقعات السابقة ؛ لها قيمة تأكيدية على سبيل المثال، عندما تصدر Nippon قوائمها المالية في نهاية السنة، فإنها تؤكد أو تغير التوقعات السابقة (أو الحالية) بناءً على التقييمات السابقة. ويترتب على ذلك أن القيمة التنبؤية والقيمة التأكيدية مرتبطان. على سبيل المثال، تساعد المعلومات حول المستوى الحالي وهيكل الأصول والإلتزامات في Nippon المستخدمين على التنبؤ بقدرتهم على الاستفادة من الفرص والاستجابة للحالات السلبية. تساعد نفس المعلومات على تأكيد أو تصحيح توقعات المستخدمين السابقة حول هذه القدرة.

الاهمية النسبية هي جانب من جوانب الملاءمة. تقدم المعلومات هامة إذا كان حذفها أو تحريفها قد يؤثر على القرارات التي يتخذها المستخدمون على أساس المعلومات المالية المفصح عنها. تحدد شركة فردية ما إذا كانت المعلومات هامة نسبيا لأن طبيعة و / أو حجم العنصر (العناصر) التي تتعلق بها المعلومات يجب أن يؤخذ في الاعتبار في سياق التقرير المالي لشركة فردية. تعد المعلومات غير مهمة، وبالتالي غير ملاءمة، إذا لم يكون لها أي تأثير على متخذ القرار. باختصار، يجب أن تحدث فرقًا أو لا تحتاج الشركة إلى الافصاح عنها.

يعد تقييم الأهمية النسبية أحد أكثر جوانب المحاسبة صعوبة، لأنه يتطلب تقييم الحجم النسبي وأهمية عنصر ما. ومع ذلك، من الصعب تقديم إرشادات ثابتة في الحكم عند وجود عنصر ما أو عدم وجوده. تختلف الاهمية النسبية مع كل من

حجم الملائمة واهمية الملائمة. على سبيل المثال، تشير مجموعتي الأرقام في الشكل التوضيحي 2.3 إلى حجم الملائمة.

الشكل التوضيحي 2.3 مقارنة الاهمية النسبية

	الشركة (أ)	الشركة (ب)
ايراد المبيعات	10,000,000$	100,000$
تكلفة المبيعات	9,000,000	90,000
صافي الربح	1,000,000 $	10,000 $
مكاسب غير عادية	20,000 $	5,000 $

خلال الفترة في هذا المثال، كانت الإيرادات والمصروفات، وبالتالي صافي الربح للشركة (أ) والشركة (ب)، متناسبة. كل منهم حقق أرباح غير عادية. عند النظر إلى أرقام الدخل المختصرة للشركة (أ)، يبدو من غير المهم ما إذا كان مبلغ الربح غير العادي قد تم تحديده بشكل منفصل أو تم دمجه مع الدخل العادي من العمليات التشغيلية. المكسب هو 2 في المئة فقط من الدخل التشغيلي. إذا تم دمجه، فإنه لن يشوه بشكل جوهري رقم الدخل. حققت الشركة (ب) ربحًا غير عادي قدره 5000 دولار فقط. ومع ذلك، فهي أكثر أهمية نسبيًا من المكاسب الأكبر التي حققتها الشركة أ. بالنسبة للشركة ب، مبلغ 5000 دولار يعادل 50 في المائة من دخلها من العمليات. من الواضح أن إدراج مثل هذا البند في الدخل التشغيلي سيؤثر على مقدار ذلك الدخل جوهرياً. وبالتالي، فإننا نرى أهمية الحجم النسبي لعنصر ما في تحديد أهميته.

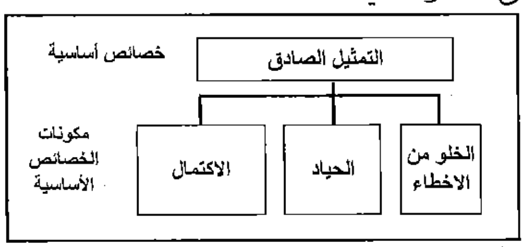
تعتمد الشركات ومراجعوا حساباتهم بشكل عام بحكم التجربة والخبرة على اعتبار أي شيء يقل عن 5 في المائة من صافي الدخل غير مهم. ومع ذلك، يمكن أن يعتمد الكثير على قواعد محددة. على سبيل المثال، يشير أحد المنظمين للسوق إلى أن الشركة قد تستخدم هذه النسبة المئوية لإجراء تقييم أولي للأهمية النسبية، ولكن يجب عليها أيضًا مراعاة العوامل الأخرى. على سبيل المثال، لم يعد بإمكان الشركات أن تفشل في تسجيل العناصر من أجل تلبية أرقام أرباح المحللين بالإجماع، أو الحفاظ على اتجاه أرباح إيجابي، أو تحويل الخسارة إلى ربح أو العكس، أو زيادة مكافآت الإدارة، أو إخفاء معاملة غير قانونية مثل الرشوة. بمعنى آخر، يجب على الشركات مراعاة العوامل الكمية والنوعية في تحديد ما إذا كان العنصر مهما أم لا.

وبالتالي، لا يمكن تحديد حجم موحدة بشكل عام يصبح فيه العنصر مهما. بدلاً من ذلك، يجب إصدار الأحكام بشأن الأهمية النسبية في سياق طبيعة وحجم

العنصر. تظهر الأهمية النسبية في العديد من القرارات المحاسبية الداخلية بصورة كبيرة، أيضا. تتضمن أمثلة هذه الأحكام الـــتي يجب على الشركات إصدارها مقدار التصنيف المطلوب في دفتر الأســـتاذ الفرعي للمصروفات، ودرجـــة الدقة المطلوبة في تخصيـــص المصروفات بين إدارات الشركة، ومـــدى إجراء التعديلات على البنود المســـتحقة والمؤجلة. فقط من خلال ممارســـة الحكم الجيد والخبرة المهنية يمكن العثور على إجابات معقولة ومناسبة، وهو تطبيق معقول مفهوم الأهمية النسبية.

الخصائص الأساسية - المصداقية (التمثيل الصادق)

التمثيل الصادق هو الصفة الأساســـية الثانية التي تجعل المعلومات المحاسبية مفيدة لاتخاذ القرارات. يتم عرض التمثيل الصادق والمكونات ذات الصلة من هذه الجودة الأساسية على النحو التالي.



التمثيـــل الصادق يعني أن الأرقام والأوصاف تتوافق مع ما كان موجودًا بالفعل أو حدث بالفعل. يمثل التمثيل الأمين ضرورة لأن معظم المســـتخدمين ليس لديهم الوقت ولا الخبرة لتقييم المحتوى الفعلي للمعلومات. على سبيل المثال، إذا كان قائمة الدخل الخاص بشركة Siemens AG (DEU) قد سجل مبيعات بلغت 92،403 مليون يورو عندما بلغت مبيعاتها 79،644 مليون يورو، فإن القائمة فشـــلت في أن تعرض بأمانة مبلغ المبيعات المناســـب. لتكون صادقة، يجـــب أن تكون المعلومات كاملة ومحايدة وخالية من الأخطاء الجوهرية.

اكتمال المعلومات.

الاكتمال يعـــني أن يتم توفير جميع المعلومات اللازمة للتمثيل الأمين. يمكن أن يتسبب حذف المعلومات في أن تكون المعلومات خاطئة أو مضللة وبالتالي لا تكون مفيدة لمستخدمي التقارير المالية. على ســـبيل المثال، عندما يفشل Société Générale (FRA) في توفير المعلومات اللازمة لتقييم قيمة مستحقات قروض الرهن

العقاري عالية المخاطر (الأصول الســـامة)، فإن المعلومـــات غير كاملة وبالتالي لا تمثل تمثيلًا صادقاً لقيمتها.

الحياد

الحياد يعني أنه لا يمكن لشركـــة تحديد المعلومات لصالح مجموعة معينة من الأطراف على حســـاب أخرى. يجب أن يكون توفير المعلومـــات المحايدة أو غير المتحيزة هو الاعتبار الرئيسي. على ســـبيل المثال، في الملاحظات على القوائم المالية، يجـــب على شركات التبـــغ British American Tobacco (GBR) ألا معلومات حول الدعاوى القضائية العديدة التي تم رفعها بسبب المخاوف الصحية، على الرغم من أن هذا الافصاح يضر بالشركة.

تعرض الحياد في وضـــع القواعد للهجوم المتزايد. يجادل البعض بأن مجلس معايير المحاسبة الدولية يجب ألا يصدر تصريحات تتسبب في آثار اقتصادية غير مرغوب فيها على صناعـــة أو شركة. نحن لا نتفق. يجب أن تكون قواعد المحاســـبة (وعملية وضع المعايير) خالية من التحيز، وإلا فلن تكون لدينا قوائم مالية موثوق بها. بدون مصداقية قوائم مالية، لن يستخدم الأفراد هذه المعلومات. يوضح القياس والتشابه النقطة التالية: يراهن العديد من الأفراد على مباريات الملاكمة لأن مثل هذه المســـابقات يفترض أنها غير ثابتة. لكن لا أحد يراهن على مباريات المصارعة. لماذا !؟ لان يفترض الجمهور أن مباريات المصارعـــة مزورة وغير حقيقية. إذا كانت المعلومات المالية منحازة أو مزورة، فسيفقد الجمهور الثقة فيها ولن يستخدمها مرة اخري.

الخلو من الاخطاء.

عنـــصر المعلومات الخالية من الخطأ تصبح أكثر دقـــة (أكثر عدالة) في تمثيل العنصر المالي. على سبيل المثال، إذا أخطأت UBS (CHE) في تحديد خسارة قروضها، فإن قوائمها المالية مضللـــة ولا تمثل نتائجها المالية تمثيـــلًا عادلاً. ومع ذلك، فإن التمثيل الصادق لا يعني التحرر التام مـــن الخطأ. وذلك لأن معظم مقاييس إعداد التقارير المالية تتضمن تقديرات لأنواع مختلفة تتضمن حكم الإدارة. على ســـبيل المثال، يجـــب على الإدارة تقدير قيمة الحســـابات غير القابلـــة للتحصيل لتحديد مصاريف الديون المعدومة. يتطلب تحديد مصاريف الإهلاك تقدير العمر الإنتاجي للمتلكات والآلات والمعدات، وكذلك القيمة المتبقية للأصول.

ماذا تعني الارقام؟

عدم التمثيل الصادق - لمدة 20 عامًا

يتضح أهمية التمثيل الصادق من خلال الاحتيال في شركة أوليمبوس (JPN). إليك ما حدث، كما هو موضح في التقرير الخاص بالاحتيال من قبل لجنة تحقيق. في المعاملات التي يرجع تاريخها إلى ما يقرب من 20 عامًا، كانت أوليمبوس تخفي الخسائر المتعلقة بمبيعات التصدير. نشأت الخسائر عندما تحرك سعر الصرف بين الدولار والين في اتجاه غير مواتٍ لأوليمبوس، مما أثر سلبًا على الاستثمارات المتعلقة بمبيعات التصدير. ومع ذلك، لم يتم التقرير عن الخسائر. أي أن القوائم المالية لم تكن بها تمثيل عادل.

كيف يمكن إخفاء هذه الخسارة؟ في ذلك الوقت، سمحت قواعد المحاسبة في اليابان، وكذلك في البلدان الأخرى، بالاحتفاظ بالاستثمارات بالتكلفة. من الناحية النظرية، كان ينبغي أن يكون هناك في نهاية المطاف تسوية لتخفيضها، ولكن هذا لم يحدث. بدلاً من ذلك، كانت الإدارة تأمل أنه مع الاستثمارات الخطرة الإضافية، يمكن تعويض الخسائر بطريقة أو بأخرى. لم تكن كذلك، وفي النهاية ارتفعت الخسائر إلى أكثر من مليار دولار. يبدو أن "أوليمبوس" كانت راضية عن تحمل الخسائر حتى عام 1997، عندما تغيرت قواعد المحاسبة وبعض الاستثمارات يجب الافصاح عنها بالقيمة السوقية.

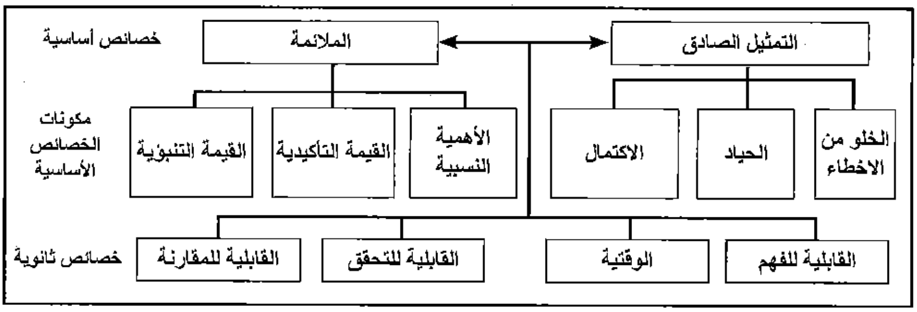
قامت أوليمبوس بالسقوط في حفرة أعمق. وضعت خطة "لبيع" الاستثمارات الخاسرة، بالتكلفة الأصلية، وأنشأت شركات صورية لهذا الغرض. بموجب قواعد محاسبية متساهلة، لن يتعين دمج الشركات الصورية أو الوهمية مع أوليمبوس، لذلك يمكن أن تظل الخسائر مخفية. انتهى كل ذلك عندما كشف التحقيق عن التعديلات الوهمية وتم الكشف عن الخسائر في النهاية.

تسلط تلك الفضيحة الضوء على أهمية القواعد المحاسبية التي تؤدي إلى وجود تمثيل صادق في المعلومات عن أداء الشركة والمركز المالي. هذا هو، إلى أن بدأ صانعو قواعد المحاسبة أخيرًا في طلب محاسبة القيمة العادلة لبعض الأدوات المالية في عام 1997 - بعد سبع سنوات من بدء الاحتيال - كان التستر على الخسائر أمرًا سهلاً. علاوة على ذلك، فإن التغييرات اللاحقة في القواعد (في أعقاب فضيحة Enron (الولايات المتحدة الأمريكية)) أجبرت الشركات على التوقف عن إخفاء الخسائر في الوحدات الاقتصادية من خلال عدم عرضها في الميزانية العمومية. في الواقع، ربما لم تحدث فضيحة أوليمبوس أبدًا إذا ركزت المحاسبة على المصداقية.

المصدر: ف. نوريس، "الجذور العميقة للاحتيال في أوليمبوس"، نيويورك تايمز (8 ديسمبر 2011).

الخصائص النوعية الثانوية

الخصائص النوعية الثانوية مكملة للخصائص النوعية الأساسية. هذه الخصائص تميز المعلومات المفيدة أكثر من المعلومات الأقل فائدة. الخصائص الثانوية، الموضحة في الرسم التوضيحي التالي، هي القابلية للمقارنة، والتحقق، والوقتية، والفهم.



القابلية للمقارنة.

تعتبر المعلومات التي يتم قياسها والإفصاح عنها بطريقة مماثلة للشركات المختلفة قابلة للمقارنة. تتيح المقارنة للمستخدمين إمكانية تحديد أوجه التشابه والاختلاف الحقيقية في الأحداث الاقتصادية بين الشركات. على سبيل المثال، تاريخيا كانت المحاسبة عن المعاشات التقاعدية في اليابان تختلف عن تلك الموجودة في الولايات المتحدة. في اليابان، سجلت الشركات عمومًا رسومًا قليلة أو لم تحمل الدخل بأي مقابل لهذه التكاليف. سجلت الشركات الأمريكية تكلفة المعاش عند تكبدها. نتيجة لذلك، من الصعب مقارنة وتقييم النتائج المالية لتويوتا (JPN) أو هوندا (JPN) لشركة جنرال موتورز (الولايات المتحدة الأمريكية) أو فورد (الولايات المتحدة الأمريكية). يمكن للمستثمرين إجراء تقييمات صالحة فقط في حالة توفر معلومات قابلة للمقارنة.

هناك نوع آخر من القابلية للمقارنة، وهو الاتساق، وهو موجود عندما تطبق شركة ما نفس المعاملة المحاسبية على أحداث مماثلة، من فترة إلى أخرى. من خلال هذا التطبيق، تعرض الشركة استخدامًا ثابتًا للمعايير المحاسبية. ومع ذلك، فإن فكرة الاتساق لا تعني أن الشركات لا يمكنها التبديل من طريقة محاسبية إلى أخرى. يمكن للشركة تغيير الأساليب، ولكن يجب عليها أولاً إثبات أن الطريقة المعتمدة حديثًا هي الأفضل من الطريقة القديمة. إذا تمت الموافقة، يجب على الشركة

بعد ذلك الافصاح عن طبيعة وأثر التغيير المحاسبي، وكذلك مبرر ذلك، في القوائم المالية للفترة التي أجريت فيها التغيير. عند حدوث تغيير في المبادئ المحاسبية، يشير المراجع إليها بشكل عام في فقرة توضيحية من تقرير المراجعة. تحدد هذه الفقرة طبيعة التغيير وتوجه القارئ إلى الملاحظة في القوائم المالية التي تناقش التغيير بالتفصيل.

القابلية للتحقق.

يحدث التحقق عندما يحصل مقيمون مستقلون، باستخدام نفس الأساليب، على نتائج مماثلة. يحدث التحقق في الحالات التالية.

1. يقوم مراجعان مستقلان بحساب مخزون شركة تاتا موتورز (IND) والتوصل إلى نفس الكمية الفعلية للمخزون. وبالتالي، يمكن أن يحدث التحقق من مبلغ أحد الأصول عن طريق جرد المخزون (يشار إليه باسم التحقق المباشر).
2. يقوم مراجعان مستقلان بحساب قيمة مخزون شركة Tata Motors في نهاية العام باستخدام طريقة FIFO لتقييم المخزون. قد يحدث التحقق عن طريق التحقق من المدخلات (الكمية والتكاليف) وإعادة حساب المخرجات (قيمة المخزون) أخر الفترة باستخدام نفس الطريقة أو المنهجية المحاسبية (المشار إليها باسم التحقق غير المباشر).

الوقتية.

الالتزام بالوقت المناسب يعني توفر المعلومات لمتخذي القرار قبل أن تفقد قدرتها على التأثير في القرارات. إن توفر المعلومات الملاءمة في وقت أقرب يمكن أن يعزز قدرتها على التأثير في القرارات، ويمكن أن يؤدي الافتقار إلى حسن التوقيت إلى فقد المعلومات لمنفعتها. على سبيل المثال، إذا انتظرت Lenovo Group (CHN) التقرير عن نتائجها المؤقتة حتى تسعة أشهر بعد الفترة، فستكون المعلومات أقل فائدة لأغراض صنع القرار.

القابلية للفهم.

يختلف متخذي القرار اختلافًا كبيرًا في أنواع القرارات التي يتخذونها، وكيف يتخذون القرارات، والمعلومات التي لديهم بالفعل أو يمكنهم الحصول عليها من مصادر أخرى، وقدرتهم على معالجة المعلومات. لكي تكون المعلومات مفيدة، يجب أن يكون هناك اتصال (الربط) بين هؤلاء المستخدمين والقرارات التي يتخذونها.

هذا الارتباط، قابلية الفهم، هو خاصية المعلومات التي تتيح للمستخدمين المطلعين على معلومات معقولة رؤية أهميتها. يتم تعزيز الفهم عند تصنيف المعلومات وتمييزها وتقديمها بوضوح ودقة.

على سبيل المثال، افترض أن Tomkins plc (GBR) تصدر تقريرًا لمدة ثلاثة أشهر يوضح أن الأرباح المرحلية (ربع سنوية) قد انخفضت بشكل كبير. يوفر هذا التقرير المرحلي (ربع سنوية) المعلومات الملاءمة والممثلة بأمانة لأغراض صنع القرار. بعض المستخدمين، عند قراءة التقرير، يقررون بيع أسهمهم. ومع ذلك، لا يفهم المستخدمون الآخرون محتوى التقرير وأهميته. يندهشون عندما تعلن شركة تومكينز عن توزيع أرباح أصغر في نهاية العام وانخفاض سعر السهم. وهكذا، على الرغم من أن تومكينز قدم معلومات وثيقة الصلة تمثل تمثيلًا مخلصًا، إلا أنها كانت عديمة الفائدة لأولئك الذين لم يفهموها.

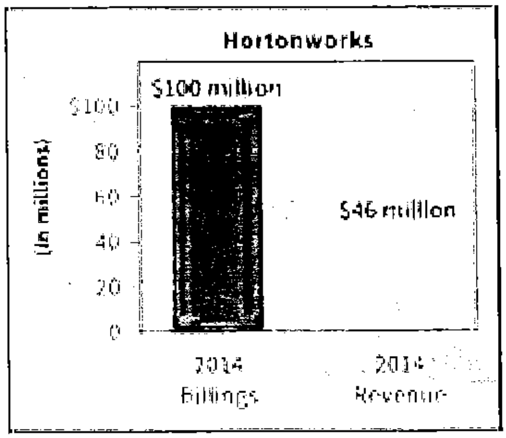
من المفترض أن يكون لدى مستخدمي التقارير المالية معرفة معقولة بالأنشطة التجارية والاقتصادية. عند اتخاذ القرارات، يجب على المستخدمين أيضًا مراجعة وتحليل المعلومات بعناية معقولة. يجب عدم استبعاد المعلومات ذات الصلة والممثلة بأمانة من التقارير المالية فقط لأنها معقدة أو يصعب على بعض المستخدمين فهمها دون مساعدة.

ماذا تعني الارقام؟

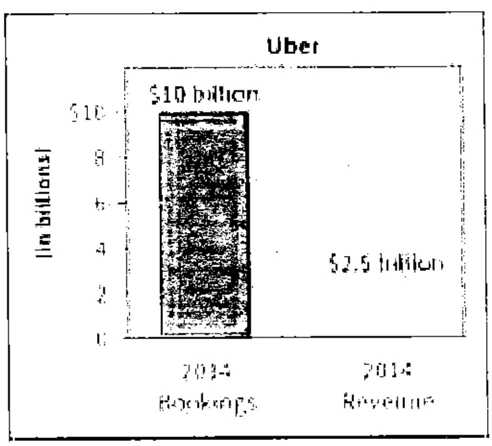
أرني الأرباح!

تستخدم بعض شركات التكنولوجيا الناشئة، في محاولة لجذب المستثمرين الذين سيساعدونهم في التغلب على ثروتها، مصطلحات مالية غير تقليدية في تقاريرها المالية. على سبيل المثال، بدلاً من الإيرادات، تستخدم هذه الشركات المملوكة ملكية خاصة مصطلحات مثل "الحجوزات"، أو الإيرادات السنوية المتكررة، أو الأرقام الأخرى التي تتجاوز غالبًا الإيرادات الفعلية.

شركة Hortonworks Inc. (شركة برمجيات أمريكية) هي مثال كلاسيكي. وتوقعت في مارس 2014 أن تحصل على فواتير قوية بقيمة 100 مليون دولار بنهاية العام. لقد تبين أن الشركة لم تكن تتحدث عن الإيرادات بل عن رقم مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا غير التابعة للولايات المتحدة (يشار إليها باسم مقياس الأداء البديل أو APM) الذي تستخدمه لقياس الأعمال المستقبلية. بدا هذا الرقم أصغر بكثير بعد أن أعلنت شركة Hortonworks عن نتائجها المالية وأعلنت عن نتائجها المالية - حيث بلغت العائدات 46 مليون دولار فقط، كما هو موضح في الرسم البياني التالي.



مثـــال آخر هـــو Uber Technologies (خدمة الليموزين الولايـــات المتحدة المثيرة للجـــدل في بعض الأحيان). لاحظت Uber مؤخرًا أن هدفها هو الوصول إلى 10 مليارات دولار في الحجوزات لعام 2015. تعرف Uber على الحجوزات على أنها إجمالي الرسوم التي يدفعهـــا العملاء. لكن اوبر يحتفظ بالكثير من المال من هذه الحجوزات. كما هو مبين في الرسم البياني التالي، تحصل أوبر على 25 سنتًا فقط على كل دولار واحد من الحجوزات.



إذا كانـــت شركة أوبـــر شركة مدرجة بالبورصة، ســـتقوم بالتقرير عن 25 ســـنتًا كإيرادات وليس دولار واحد. كان هناك انقطاع في تقارير الدخل مماثلة في Lululemon (CAN)، والتي أظهرت مكاسب في افتتاح متاجرها والخط الرئيسي (المبيعات) ولكن ليس زيادة مقابلة في هامش الربح.

بالنظـــر إلى هذه الأمثلة، من المفهوم أن اصدارات المعايير قد زادت من تدقيقها في التقريـــر عن مقياس الأداء البديل APM. الدرس للمســـتثمرين: راقب مقاييس الأداء المالية القابلة للتحقق منها والقابلة للمقارنة وتأكد من احتســـاب المصروفات وصافي الدخل وفقًا لمعايير التقارير المالية الدولية. إن اســـتخدام مقاييس إجمالية مثل الفواتير والإيـــرادات المتكررة أو بعض مقياس الأداء البديل APM لتحديد النجاح قد يشـــكل خطراً على صحتك المالية.

المصدر:

Telis Demos, Shira Ovide, and Susan Pulliam, "Tech Startups Play Numbers Game," Wall Street Journal (June 10, 2015), pp. A1 and A12; L. Beilfuss, "Lululemon Sales Rise, Gross Margin Declines," Wall Street Journal (September 10, 2015); and PwC, "Alternative Performance Measures - Better Described as 'Profits Before Unfortunate Debits'?" IFRS News (March 2016).

العناصر الأساسية

أحد الجوانب المهمة لتطوير أي هيكل نظري هو مجموعة العناصر أو التعريفات الأساســـية التي يجب أن يشملها. تستخدم المحاســـبة العديد من المصطلحات ذات المعاني المميزة والمحددة. تشكل هذه المصطلحات لغة العمل أو لغة المحاسبة.

أحـــد هذه المصطلحات هـــو الأصول. هل هو مجـــرد شيء نملكه؟ أم أن أحد الأصول شيء لدينا الحق في استخدامه، كما في حالة المعدات المؤجرة؟ أم أن أي شيء ذي قيمة تســـتخدمه الشركة لتوليد إيرادات – في هـــذه الحالة، يجب أن نأخذ بعين الاعتبار أيضًا مديري الشركة كأصل؟

كما يوضـــح هذا المثال ومثال تذكـــرة اليانصيب في المقدمـــة الافتتاحية، من الضروري، لذلك، وضع تعريفات أساســـية لعناصر القوائم المالية. يحدد إطار العمل المفاهيمي العناصر الخمســـة المترابطة التي ترتبط بشكل مباشر بدرجة أكبر بقياس الأداء والوضع المالي لمؤسسة أعمال. ندرجها أدناه لأغراض المراجعة والمعلومات ؛ لا تحتاج إلى حفظ هذه التعريفات في هذه المرحلة. سنشرح وندرس كل عنصر من هذه العناصر بمزيد من التفصيل في الفصول اللاحقة.

عناصر القوائم المالية

العنـــاصر المرتبطة مباشرة بقياس المركز المالي هي الأصول والالتزامات وحقوق الملكية. وتعرف على النحو التالي.

الأصول. مورد تتحكم فيه الوحدة الاقتصادية نتيجة للأحداث الماضية والذي من المتوقع أن تتدفق منه المنافع الاقتصادية المستقبلية إلى الوحدة الاقتصادية.

الالتزام. دين حالي على الوحدة الاقتصادية ناشئ عن أحداث سابقة، من المتوقع أن تؤدي تسويته إلى تدفق خارج من الموارد الوحدة الاقتصادية التي يجسد المنافع الاقتصادية.

حقوق الملكية. القيمة المتبقية في أصول الوحدة الاقتصادية بعد خصم جميع التزاماتها.

يتم تعريف عناصر الدخل والمصروفات على النحو التالي.

الإيرادات. الزيادات في الفوائد الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية في شكل تدفقات داخلة أو تحسينات للأصول أو نقص في الالتزامات التي تؤدي إلى زيادات في حقوق الملكية، بخلاف تلك المتعلقة بمساهمات المشاركين في الأسهم.

المصروفات. انخفاض في الفوائد الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية في شكل تدفقات خارجة أو استنفاد للأصول أو زيادة في الالتزامات التي تؤدي إلى انخفاض في حقوق الملكية، بخلاف تلك المتعلقة بالتوزيعات على المشاركين في الأسهم.

كما هو موضح، يقوم IASB بتصنيف العناصر إلى مجموعتين متميزتين. تتكون المجموعة الأولى من العناصر الثلاثة - الأصول والإلتزامات وحقوق الملكية - قيمة الموارد والمطالبات بالموارد في لحظة زمنية. تصف المجموعة الثانية من عنصرين المعاملات والأحداث والظروف التي تؤثر على الشركة خلال فترة زمنية. توفر الفئة الأولى، المتأثرة بعناصر الفئة الثانية، في أي وقت النتيجة التراكمية لجميع التغييرات. يشار إلى هذا التفاعل باسم "الترابط". وهذا هو، الأرقام الرئيسية في قائمة مالية تتوافق مع الأرصدة في آخري.

الافتراضات

الهدف التعليمي الثالث:

عرض الافتراضات الأساسية للمحاسبة.

يتكون المستوى الثالث من الإطار المفاهيمي من مفاهيم تنفذ الأهداف الأساسية للمستوى الأول. تشرح هذه المفاهيم كيف يجب على الشركات التعرف على العناصر والأحداث المالية وقياسها والتقرير عنها. هنا، نحدد المفاهيم على أنها

الافتراضات الأساسية والمبادئ والقيود. لا يستخدم الجميع نظام التصنيف هذا، لذا ركز انتباهك على فهم المفاهيم أكثر من التركيز على كيفية تصنيفها وتنظيمها. هذه المفاهيم بمثابة مبادئ توجيهية في الاستجابة لقضايا التقارير المالية المثيرة للجدل.

كما هو موضح سابقًا، يحدد إطار العمل المفاهيمي تحديداً افتراضًا واحدًا فقط - افتراض الاستمرارية. ومع ذلك، نعتقد أن هناك عددًا من الافتراضات الأخرى الموجودة في بيئة التقارير. نتيجة لذلك، من أجل الاكتمال، نناقش كل من هذه الافتراضات الأساسية الخمسة: (1) الوحدة الاقتصادية، (2) الاستمرارية، (3) وحدة النقد، (4) الدورية، (5) أساس الاستحقاق.

إفتراض الوحدة الاقتصادية

افتراض الوحدة الاقتصادية يعني أنه يمكن تحديد النشاط الاقتصادي بوحدة معينة من المساءلة. بمعنى آخر، تحتفظ الشركة بنشاطها منفصلة ومميزة عن مالكيها وأي وحدة أعمال أخرى. وعلى المستوى الأساسي، يفرض افتراض الوحدة الاقتصادية أن شركة Sappi Limited تسجل الأنشطة المالية للشركة منفصلة عن أنشطة مالكيها. والمديرين. بنفس القدر من الأهمية، يجب أن يكون مستخدمو القوائم المالية قادرين على التمييز بين أنشطة وعناصر الشركات المختلفة، مثل فولفو (SWE) وفورد (الولايات المتحدة الأمريكية) وفولكس واجن إيه جي (DEU). إذا لم يتمكن المستخدمون من التمييز بين أنشطة الشركات المختلفة، فكيف يعرفون الشركة التي تفوقت مالياً على الشركة الأخرى؟

لا ينطبق مفهوم الوحدة الاقتصادية فقط على الفصل بين الأنشطة بين الشركات المنافسة، مثل Toyota (JPN) و Hyundai (KOR). يمكن اعتبار الفرد أو الإدارة أو القسم أو الصناعة بأكملها وحدة اقتصادية منفصلة إذا اخترنا تعريفه بهذه الطريقة. وبالتالي، فإن مفهوم الوحدة الاقتصادية لا يشير بالضرورة إلى كيان قانوني. إن الشركة الأم والشركات التابعة لها هي كيانات قانونية منفصلة، ولكن دمج أنشطتها لأغراض المحاسبة وإعداد التقارير لا يخالف افتراض الوحدة الاقتصادية.

افتراض الإستمرارية

تعتمد معظم أساليب المحاسبة على افتراض الاستمرارية - بأن الشركة ستستمر لفترة طويلة. على الرغم من العديد من حالات فشل الأعمال، فإن معظم الشركات لديها معدل استمرارية مرتفع إلى حد ما. وكقاعدة عامة، نتوقع أن تستمر الشركات لفترة طويلة لتحقيق أهدافها والوفاء بالتزاماتها.

هذا الافتراض له آثار كبيرة. سيكون مبدأ التكلفة التاريخية ذا فائدة محدودة إذا افترضنا التصفية النهائية. بموجب اسلوب التصفية، على سبيل المثال، ستحدد الشركة قيمة أصولها بالقيمة العادلة مقارنة بتكلفة الاستحواذ. سياسات الإهلاك والإستنفاذ لها ما يبررها ومناسبة فقط إذا افترضنا استمرار الشركة. إذا تبنت الشركة مدخل التصفية، فإن تصنيف الأصول والالتزامات إلى متداولة وغير متداولة (قصيرة الأجل وطولة الأجل) يفقد الكثير من أهميته. من الصعب تبرير وصف أي شيء بأصول طويلة الأجل أو غير متداولة. والواقع أن إدراج الالتزامات على أساس الأولوية في التصفية سيكون أكثر معقولية.

ينطبق افتراض الاستمرارية في معظم مواقف العمل. فقط عندما تظهر التصفية وشيكة، يكون الافتراض غير قابل للتطبيق. في هذه الحالات، يمكن أن يوفر إعادة التقييم الكلية للأصول والخصوم معلومات تقارب القيمة العادلة للشركة عن قرب. سوف تتعلم المزيد عن المشكلات المحاسبية المتعلقة بشركة ما في التصفية في كورسات المحاسبة المتقدمة.

افتراض وحدة النقد

افتراض وحدة النقد يعني أن المال هو القاسم المشترك للنشاط الاقتصادي ويوفر الأساس المناسب للقياس والتحليل المحاسبي. أي أن وحدة النقد هي أكثر الوسائل فاعلية للتعبير عن التغييرات التي تطرأ على الأطراف المعنية في رأس المال وتبادل السلع والخدمات. يعتمد تطبيق هذا الافتراض على الافتراض الأكثر أساسية وهو أن البيانات الكمية مفيدة في توصيل المعلومات الاقتصادية وفي اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة.

علاوة على ذلك، تتجاهل المحاسبة عمومًا التغيرات في مستوى الأسعار (التضخم والانكماش) وتفترض أن وحدة القياس - اليورو أو الدولار أو الين - تظل مستقرة إلى حد معقول. لذلك نستخدم افتراض الوحدة النقدية لتبرير إضافة الجنيه في سنة 1985 إلى الجنيه في سنة 2015 دون أي تعديل. من المتوقع أن يستمر استخدام الجنيه أو العملة الأخرى، غير المعدلة بسبب التضخم أو الانكماش، لقياس العناصر المعترف بها في القوائم المالية. فقط إذا تغيرت الظروف بشكل كبير (مثل ارتفاع معدلات التضخم مماثلة لتلك في بعض بلدان أمريكا الجنوبية) سيتم النظر في "محاسبة التضخم".

افتراض الدورية

لقياس نتائج نشاط الشركة بدقة، نحتاج إلى الانتظار حتى تصفيتها. ومع ذلك، لا يمكن لصانعي القرار انتظار هذا الوقت الطويل لمثل هذه المعلومات. يحتاج المستخدمون إلى معرفة أداء الشركة ووضعها الاقتصادي في الوقت المناسب حتى يتمكنوا من تقييم الشركات ومقارنتها، واتخاذ الإجراءات المناسبة. لذلك، يجب على الشركات التقرير عن المعلومات بشكل دوري.

يفترض افتراض الدورية (أو الفترة الزمنية) أن الشركة يمكن أن تقسم أنشطتها الاقتصادية إلى فترات زمنية مصطنعة. تختلف هذه الفترات الزمنية، ولكن الأكثر شيوعًا هي الشهرية والفصلية والسنوية. كلما كانت الفترة الزمنية أقصر، كان من الصعب تحديد صافي الدخل لهذه الفترة. عادة ما تكون نتائج الشهر أقل موثوقية من نتائج الربع سنة، ومن المرجح أن تكون نتائج الربع سنة أقل موثوقية من نتائج العام. يرغب المستثمرون في مطالبة الشركة بمعالجة المعلومات ونشرها بسرعة. ومع ذلك، كلما قامت الشركة بإصدار المعلومات بشكل أسرع، زاد احتمال احتواء المعلومات على أخطاء. توفر هذه الظاهرة مثالًا مثيرًا للاهتمام على المفاضلة بين الأهمية والمصداقية في إعداد القوائم المالية.

تصبح مشكلة تحديد الفترة الزمنية أكثر خطورة مع قصر دورات المنتج وتصبح المنتجات قديمة. يعتقد الكثيرون أنه في ضوء التقدم التكنولوجي، تحتاج الشركات إلى توفير المزيد من المعلومات المالية عبر الإنترنت في الوقت المناسب لضمان توفر المعلومات الملاءمة.

أساس الاستحقاق في المحاسبة

تعد الشركات القوائم المالية باستخدام أساس المحاسبة على أساس الاستحقاق. تعني المحاسبة على أساس الاستحقاق أن المعاملات التي تغير القوائم المالية للشركة تسجل في الفترات التي تحدث فيها الأحداث. على سبيل المثال، يعني استخدام أساس الاستحقاق أن الشركات تدرك الإيرادات عندما تفي بالتزام الأداء (مبدأ الاعتراف بالإيرادات). هذا على النقيض من الاعتراف على أساس استلام النقد. وبالمثل، تحت أساس الاستحقاق، تعترف الشركات بالمصروفات عند تكبدها (مبدأ الاعتراف بالمصروفات) بدلاً من دفعها.

بديل أساس الاستحقاق هو الأساس النقدي. بموجب المحاسبة النقدية، تسجل الشركات الإيرادات فقط عند استلام النقد. كما أنها تسجل المصروفات فقط

عندما يتم دفع النقد. الأساس النقدي للمحاسبة محظور بموجب المعايير الدولية للتقرير المالي. لماذا؟ لأنها لا تسجل الإيرادات وفقًا لمبدأ الاعتراف بالإيرادات (تمت مناقشته في القسم التالي). وبالمثل، لا تسجل الشركات المصروفات عند تكبدها، مما ينتهك مبدأ الاعتراف بالمصروفات (الذي ستتم مناقشته في القسم التالي).

لا تُبلغ القوائم المالية المعدة على أساس الاستحقاق المستخدمين فقط بالمعاملات السابقة التي تنطوي على الدفع واستلام النقد، ولكن أيضًا بالالتزامات بالدفع نقدًا في المستقبل والموارد التي تمثل النقد الذي يتم استلامه في المستقبل. وبالتالي، فإنها توفر نوع المعلومات حول المعاملات السابقة وغيرها من الأحداث التي هي الأكثر فائدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية.

مفاهيم القياس والاعتراف والإفصاح

الهدف التعليمي الرابع:

شرح تطبيق المبادئ الأساسية للمحاسبة.

المبادئ الأساسية للمحاسبة

نستخدم بشكل عام أربعة مبادئ أساسية للمحاسبة لتسجيل المعاملات والتقرير عنها: (1) القياس، (2) الاعتراف بالإيرادات، (3) الاعتراف بالمصروفات، (4) الافصاح الكامل. وسيتم تناولهم فيما يلي.

مبادئ القياس

لدينا حاليًا نظام "خواص مختلطة" يستخدم فيه أحد مبدأي القياس. تعتمد القياسات الأكثر استخدامًا على التكلفة التاريخية والقيمة العادلة. اختيار أي مبدأ يجب اتباعه يعكس عمومًا المفاضلة بين الأهمية والمصداقية. هنا، نناقش كل مبدأ القياس.

التكلفة التاريخية.

يتطلب المعيار الدولي للتقارير المالية أن تقوم الشركات بحساب العديد من الأصول والالتزامات والتقرير عنها على أساس سعر الشراء. وغالبًا ما يشار إلى مبدأ التكلفة التاريخية. تتميز التكلفة بميزة مهمة مقارنة بالتقييمات الأخرى: يُعتقد عمومًا أنها تمثل وفاءً للمبلغ المدفوع مقابل عنصر معين.

لتوضيح هذه الميزة، ضع في اعتبارك المشاكل إذا حددت الشركات سعر البيع الحالي بدلاً من ذلك. قد تواجه الشركات صعوبة في تحديد قيمة للعناصر غير المباعة. يمكن لكل عضو في قسم المحاسبة تقييم الأصول بطريقة مختلفة. علاوة على ذلك، كم مرة سيكون من الضروري تحديد قيمة المبيعات؟ تغلق جميع الشركات حساباتها سنويًا على الأقل. لكن البعض يحسب دخلهم الصافي كل شهر. سيتعين على هذه الشركات أن تضع قيمة مبيعات على كل أصل في كل مرة ترغب فيها في تحديد الدخل. يثير النقاد اعتراضات مماثلة ضد التكلفة الحالية (تكلفة الأستبدال، والقيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية) وأي أساس آخر للتقييم باستثناء التكلفة التاريخية.

ماذا عن الالتزامات؟ هل حساب الشركات لهم على أساس التكلفة؟ نعم يفعلون. تقوم الشركات بإصدار التزامات، مثل السندات والحسابات المستحقة الدفع، مقابل الأصول (أو الخدمات)، مقابل سعر متفق عليه. هذا السعر، الذي تحدده معاملة التبادل، هو "تكلفة" الالتزام. تستخدم الشركة هذا المبلغ لتسجيل الالتزام في الحسابات والتقرير عنه في القوائم المالية. وبالتالي، يفضل العديد من المستخدمين التكلفة التاريخية لأنها توفر لهم معيارًا يمكن التحقق منه لقياس الاتجاهات التاريخية.

القيمة العادلة.

يتم تعريف القيمة العادلة على أنها "السعر الذي سيتم استلامه لبيع أصل أو دفعه لتحويل التزام في معاملة منظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس." لذلك فإن القيمة العادلة مقياس قائم على السوق. في الآونة الأخيرة، دعت المعايير الدولية للتقرير المالي بشكل متزايد إلى استخدام قياسات القيمة العادلة في القوائم المالية. وغالبًا ما يشار إلى مبدأ القيمة العادلة. قد تكون معلومات القيمة العادلة أكثر فائدة من التكلفة التاريخية لأنواع معينة من الأصول الالتزامات وفي بعض الصناعات. على سبيل المثال، تفصح الشركات عن العديد من الأدوات المالية، بما في ذلك المشتقات، بالقيمة العادلة. تقوم بعض الصناعات، مثل شركات السمسرة وصناديق الاستثمار المشتركة، بإعداد قوائمها المالية الأساسية على أساس القيمة العادلة. عند الاستحواذ المبدئي، تساوي التكلفة التاريخية القيمة العادلة. في الفترات اللاحقة، مع تغير الظروف السوقية والاقتصادية، تتباعد التكلفة التاريخية والقيمة العادلة. وبالتالي، غالبًا ما توفر مقاييس أو تقديرات القيمة العادلة مزيدًا

من المعلومات الملاءمة حول التدفقات النقدية المستقبلية المتوقعة المتعلقة بالأصل أو الالتزام. على سبيل المثال، عندما تنخفض القيمة للأصول طويلة الأجل، يحدد مقياس القيمة العادلة أي خسائر انخفاض في القيمة.

يعتقد مجلس معايير المحاسبة الدولية أن معلومات القيمة العادلة أكثر أهمية للمستخدمين من التكلفة التاريخية. يقال إن قياس القيمة العادلة يوفر نظرة أفضل على قيمة أصول الشركة وخصومها (مركزها المالي) وأساس أفضل لتقييم آفاق التدفق النقدي في المستقبل. في الآونة الأخيرة، اتخذ المجلس خطوة إضافية لإعطاء الشركات خيار استخدام القيمة العادلة (المشار إليها باسم خيار القيمة العادلة) كأساس لقياس الأصول المالية والالتزامات المالية. يعتبر المجلس أن القيمة العادلة أكثر أهمية من التكلفة التاريخية لأنها تعكس القيمة النقدية الحالية المكافئة للأدوات المالية. ونتيجة لذلك، أصبح لدى الشركات الآن خيار تسجيل القيمة العادلة في حساباتها لمعظم الأدوات المالية، بما في ذلك العناصر مثل المدينون والاستثمارات وسندات الدين.

إن استخدام القيمة العادلة في التقارير المالية يتزايد. ومع ذلك، فإن القياس على أساس القيمة العادلة يزيد من عدم الموضوعية في التقارير المحاسبية عندما تكون معلومات القيمة العادلة غير متاحة بسهولة. لزيادة الاتساق وقابلية المقارنة في مقاييس القيمة العادلة، أنشأ مجلس معايير المحاسبة الدولية تسلسل هرمي للقيمة العادلة يوفر نظرة ثاقبة على أولوية أساليب التقييم التي يجب استخدامها لتحديد القيمة العادلة. كما هو موضح في الشكل التوضيحي 2.4، يتم تقسيم التسلسل الهرمي للقيمة العادلة إلى ثلاثة مستويات.

الشكل التوضيحي 2.4 التسلسل الهرمي للقيمة العادلة

المستوى 1: المدخلات الممكن ملاحظتها وتعكس الأسعار المدرجة للأصول والالتزامات فى الأسواق النشطة	الأقل اعتمادا على الحكم الشخصي (الأكثر موضوعية) ↓
المستوى 2: المدخلات الأخرى بخلاف لتلك المدرجة في المستوى 1 والتي يمكن ملاحظة سعرها للأصل أو الالتزام إما مباشرة أو من خلال التوثيق مع البيانات القابلة للملاحظة.	↓
مستوى 3: مدخلات لا يمكن ملاحظتها (على سبيل المثال، بيانات الشركة أو افتراضاتها)	الأكثر اعتمادا على الحكم الشخصي (الأقل موضوعية)

كما يشير الشكل التوضيحي 2.4، المستوى 1 هو الأقل اعتماد على الحكم الشخصي لأنه يعتمد على الأسعار المعروضة، مثل سعر إغلاق السهم في الفايننشال تايمز. المستوى 2 أكثر اعتماد على الحكم الشخصي ويعتمد على تقييم الأصول أو

الالتزامات المماثلة في الأسواق النشطة. المستوى 3 هو الأكثر اعتماد على الحكم الشخصي، هناك حاجة إلى الكثير من الحكم، استنادًا إلى أفضل المعلومات المتاحة، للوصول إلى قياس للقيمة العادلة الملاءمة والمعبره بصدق.

من السهل الوصول إلى القيم العادلة عندما تكون الأسواق نشطه مع العديد من المتداولين، ولكن القيمة العادلة ليست متاحة بسهولة في مواقف أخرى. على سبيل المثال، كيف يمكنك تقييم أصول الرهن العقاري الخاصة بقرض الرهن العقاري مثل New Century (الولايات المتحدة الأمريكية) بالنظر إلى أن سوق هذه الأوراق المالية قد اختفى بشكل أساسي؟ ستكون هناك حاجة إلى قدر كبير من الخبرة والحكم السليم للوصول إلى الإجابات المناسبة. يوفر المعيار الدولي للتقرير المالي أيضًا إرشادات حول تقدير القيم العادلة عندما لا تتوفر البيانات المتعلقة بالسوق. بشكل عام، تتعلق مشكلات التقييم بقياسات القيمة العادلة من المستوى 3. يمكن تطوير هذه القياسات باستخدام التدفقات النقدية المتوقعة وتقنيات القيمة الحالية، كما هو موضح في الفصل السادس.

كما هو موضح أعلاه، لدينا حاليًا نظام "خواص مختلطة" يسمح باستخدام التكلفة التاريخية والقيمة العادلة. على الرغم من أن مبدأ التكلفة التاريخية لا يزال أساسًا مهمًا للتقييم، إلا أن تسجيل معلومات القيمة العادلة والتقرير عنها آخذ في الازدياد. ينبغي أن يزيد دليل القياس والإفصاح الأخير من الاتساق وقابلية المقارنة عند استخدام قياسات القيمة العادلة في القوائم المالية والملاحظات ذات الصلة.

مبدأ الاعتراف بالإيرادات

عندما توافق شركة على أداء خدمة أو بيع منتج إلى عميل، يكون عليها التزام بالأداء. عندما تفي الشركة بالتزام الأداء هذا، فإنها تعترف بالإيرادات. لذلك، يتطلب مبدأ الاعتراف بالإيرادات أن تعترف الشركات بالإيرادات في الفترة المحاسبية التي يتم فيها الوفاء بالتزام الأداء.

للتوضيح، افترض أن Klinke Cleaners تقوم بتنظيف الملابس في 30 يونيو، لكن العملاء لا يطالبون بدفع ثمن ملابسهم ويدفعونها حتى الأسبوع الأول من شهر يوليو. يجب أن تسجل Klinke الإيرادات في يونيو عند قيامها بالخدمة (استوفت التزام الأداء) بدلاً من يوليو عندما حصلت النقدية. في 30 يونيو، ستقوم Klinke بالتقرير عن المدينين في قائمة المركز المالي والإيرادات في قائمة الدخل

للخدمة المؤداة. لتوضيح مبدأ الاعـــتراف بالإيرادات بمزيد من التفاصيل، افترض أن Airbus (DEU) توقـــع عقدًا لبيع الطائرات إلى British Airways (GBR) مقابل 100 مليون يورو. لتحديد متى يتم الاعتراف بالإيرادات، تستخدم Airbus الخطوات الخمس الموضحة في الشكل التوضيحي 2.5.

الشكل التوضيحي 2.5 الخطوات الخمس للاعتراف بالإيرادات

الخطوة 1 : تحديد العقد مع العملاء.	العقد هو اتفاق بين طرفين ينشئ حقوقًا أو التزامات واجبة النفاذ. في هذه الحالة، وقعت شركة إيرباص عقدًا لتسليم الطائرات إلى الخطوط الجوية البريطانية.
الخطوة 2 : تحديد التزامات الأداء المنفصلة في العقد.	لدى إيرباص التزام أداء واحد فقط - توصيل الطائرات إلى الخطوط الجوية البريطانية، إذا وافقت إيرباص أيضًا على صيانة الطائرات، يتم تسجيل التزام أداء منفصل لهذا الوعد.
الخطوة 3 : تحديد سعر المعاملة.	سعر المعاملة هو المبلغ الذي تتوقع الشركة تحصيله من العميل مقابل تحويل سلعة أو خدمة، وفي هذه الحالة، يكون سعر المعاملة مباشرًا - 100 مليون يورو.
الخطوة 4 : توزيع سعر المعاملة لالتزامات الأداء المنفصلة.	في هذه الحالة، لدى إيرباص التزام أداء واحد فقط - توصيل الطائرات إلى الخطوط الجوية البريطانية
الخطوة 5 : الاعتراف بالإيراد عند الوفاء بكل التزام أداء.	تعترف شركة إيرباص بإيراد بقيمة 100 مليون يورو لبيع الطائرات إلى الخطوط الجوية البريطانية عندما تفي بأداء التزاماتها - تسليم الطائرات إلى الخطوط الجوية البريطانية.

تفرض العديد من معاملات الإيرادات بعض المشكلات نظرًا لأن المعاملة قد بدأت واستكملت في نفس الوقت. ومع ذلك، عند الاعتراف بالإيرادات في حالات معينة أخـــرى غالبا ما يكون أكثر صعوبة. خطر الأخطاء والبيانات الخاطئة كبير. يناقش الفصل 18 مشكلات الاعتراف بالإيرادات بمزيد من التفاصيل.

مبدأ الاعتراف بالمصروفات

يتـــم تعريف المصروفات على أنها تدفقات خارجية أو غيرها من "اســـتخدام الأصول أو تكبد الالتزامات (أو مزيج من الاثنين) خلال فترة ما نتيجة لتســـليم أو إنتاج الســـلع و / أو تقديم الخدمات. ويترتب على ذلك أن الاعتراف بالمصروفات يرتبط بصافي التغيرات في الأصول وكســـب الإيرادات. في الممارســـة العملية، فإن

مدخل الاعتراف بالمصروفات هو "دع النفقات تتبع الإيرادات". هذا المدخل هو مبدأ الاعتراف بالمصروفات.

لتوضيح ذلك، لا تعترف الشركات بالمصروفات، عندما تدفع الأجور أو تصنع منتجًا، ولكن عندما يساهم العمل (الخدمة) أو المنتج فعليًا في الإيرادات. وهكذا، ربط الشركات الاعتراف بالمصروف إلى الاعتراف بالإيرادات. وهذا يعني أنه من خلال مطابقة الجهود (النفقات) مع الإنجاز (الإيرادات)، يتم تطبيق مبدأ الاعتراف بالمصروفات وفقًا لتعريف المصاريف (التدفقات الخارجة أو غيرها من استخدام الأصول أو تكبد الالتزامات).

ومع ذلك، يصعب ربط بعض التكاليف بالإيرادات. نتيجة لذلك، يجب تطوير مدخل آخر. غالبًا ما تستخدم الشركات سياسة تخصيص "مبررة ومنتظمة" لتطبيق مبدأ الاعتراف بالمصروفات. يتضمن هذا النوع من الاعتراف بالمصروفات افتراضات حول المنافع التي تحصّل عليها الشركة وكذلك التكلفة المرتبطة بهذه المنافع. على سبيل المثال، تقوم شركة مثل Nokia (FIN) بتخصيص تكلفة المعدات على مدار جميع الفترات المحاسبية التي تستخدم خلالها الأصل لأن الأصل يساهم في توليد الإيرادات طوال عمره الإنتاجي.

تُحمل الشركات بعض التكاليف على الفترة الحالية كنفقات (أو خسائر) لمجرد أنها لا تستطيع ربطها بالإيرادات. ومن الأمثلة على هذه الأنواع من التكاليف مرتبات الموظفين والمصاريف الإدارية الأخرى.

يتم تصنيف التكاليف بشكل عام إلى مجموعتين: تكاليف المنتج وتكاليف الفترة. تكاليف المنتج، مثل المواد الخام والعمالة التكاليف الصناعية الإضافية الأخرى غير المباشرة، ترتبط بالمنتج. تحمل الشركات هذه التكاليف إلى فترات مستقبلية إذا إعترفت إيرادات المنتج في فترات لاحقة. تكاليف الفترة، مثل مرتبات الموظفين وغيرها من النفقات الإدارية، تعلق على هذه الفترة. تقوم الشركات بتحصيل هذه التكاليف في الفترة المباشرة، على الرغم من أن المنافع المرتبطة بهذه التكاليف قد تحدث في المستقبل. لماذا؟ لأن الشركات لا تستطيع تحديد علاقة مباشرة بين تكاليف الفترة والإيرادات. المثال التوضيحي 2.6 يلخص إجراءات الإعتراف بالمصروفات.

الشكل التوضيحي 2.6 إجراءات الاعتراف بتكاليف إنتاج المنتج والفترة:

نوع التكلفة	العلاقة	الاعتراف
تكاليف المنتج: • المواد الخام • العمالة المباشرة • تكاليف غير مباشرة	العلاقة المباشرة بين التكلفة والإيرادات.	الاعتراف في فترة الإيرادات (مبدأ المقابلة).
تكاليف الفترة: • الرواتب • تكاليف إدارية	لا توجد علاقة مباشرة بين التكلفة والإيرادات.	الاعتراف عند حدوثها

مبدأ الإفصاح الكامل

عند تحديد المعلومات التي يجب التقرير عنها، تتبع الشركات الممارسة العامة المتمثلة في توفير المعلومات ذات الأهمية الكافية للتأثير على حكم المستخدم الرشيد وقراراته. وغالبًا ما يشار إليه باسم مبدأ الإفصاح الكامل، فإنه يجب إدراك أن طبيعة وكمية المعلومات المدرجة في التقارير المالية تعكس سلسلة من المفاضلات. وتسعى إلى توفير (1) تفاصيل كافية للافصاح عن الأمور التي تحدث فرقًا للمستخدمين، وايضا (2) التلخيص الكافي لجعل المعلومات مفهومة، مع مراعاة تكاليف إعدادها واستخدامها.

يجد المستخدمون معلومات حول المركز المالي، والدخل، والتدفقات النقدية، والاستثمارات في واحد من ثلاثة أماكن: (1) ضمن المجموعة الرئيسية للقوائم المالية، (2) في الملاحظات على تلك القوائم، أو (3) كمعلومات تكميلية.

كما هو موضح في الفصل الأول، فإن القوائم المالية هي قائمة المركز المالي، وقائمة الدخل (أو قائمة الدخل الشامل)، وقائمة التدفقات النقدية، وقائمة التغيرات في حقوق الملكية. إنها وسيلة منظمة لتوصيل المعلومات المالية. يجب التعرف على العنصر الذي يفي بتعريف عنصر مـا إذا كان (أ) من المحتمل أن تتدفق أي منفعة اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالعنصر من أو إلى الوحدة الاقتصادية ؛ و (ب) أن العنصر له تكلفة أو قيمة يمكن قياسها بطريقة يمكن الاعتماد عليها.

الإفصاح ليس بديلاً للممارسات المحاسبية الصحيحة. كما أوضح أحد المحاسبين، "الافصاح الجيد لا يعالج الممارسات المحاسبية غير الجيدة وبالمثل فإن الصفة والحال لا يمكن استخدامها بدون، أو بدلاً من، اسم أو فعل". وبالتالي، على

سبيل المثال، تعتبر المحاسبة وفقًا للأساس النقدي لتكلفة البضائع المباعة مضللة، حتى إذا كانت الشركة تفصح عن مبالغ الاستحقاق في الملاحظات على القوائم المالية.

الملاحظات على القوائم المالية تضخّم أو تشرح بشكل عام البنود المعروضة في النص الرئيسي للقوائم. إذا أعطى الجزء الرئيسي من القوائم المالية صورة غير كاملة لأداء الشركة وموقفها، فيجب أن توفر الملاحظات المعلومات الإضافية اللازمة. المعلومات الواردة في الملاحظات لا يجب أن تكون قابلة للقياس الكمي، كما أنها لا تحتاج إلى التأهل كعنصر. يمكن أن تكون الملاحظات جزئية أو كلية. تتضمن أمثلة الملاحظات وصفًا للسياسات والطرق المحاسبية المستخدمة في قياس العناصر الواردة في القوائم، وشروحات حالات عدم التأكد والاشتراطات، والإحصائيات وبالتالي التفاصيل ضخمة للغاية لعرضها في القوائم المالية. الملاحظات يمكن أن تكون ضرورية لفهم أداء الشركة ومركزها المالي.

قد تتضمن المعلومات التكميلية تفاصيل أو مبالغ تقدم وجهة نظر مختلفة عن تلك المعتمدة في القوائم المالية. قد تكون معلومات قابلة للقياس الكمي ملاءمة ولكن أقل من حيث امكانية الاعتماد عليها. على سبيل المثال، عادة ما تقدم شركات النفط والغاز معلومات عن الاحتياطيات المؤكدة وكذلك التدفقات النقدية المخصومة ذات الصلة.

قد تتضمن المعلومات الإضافية أيضًا شرح الإدارة للمعلومات المالية ومناقشتها لأهمية هذه المعلومات. على سبيل المثال، أنتجت العديد من مجموعات الأعمال ترتيبات تمويل تتطلب ممارسات ومبادئ جديدة للمحاسبة والتقرير. في كل حالة من هذه الحالات، يجب مواجهة نفس المشكلة: التأكد من أن الشركة تقدم معلومات كافية لضمان عدم تضليل المستثمر الرشيد.

نناقش محتوى القوائم المالية وترتيبها وعرضها، إلى جانب الجوانب الأخرى للإفصاح الكامل، في الفصول 4 و 5 و 24.

قيود التكلفة

عند تقديم المعلومات ذات الخصائص النوعية التي تجعلها مفيدة، يجب أن تفكر الشركات في عامل هام يحد من (يقيد) التقرير.

يشار إلى ذلك باسم قيد التكلفة. بمعنى أنه يجب على الشركات موازنة تكاليف توفير المعلومات مقابل الفوائد التي يمكن الحصول عليها من استخدامها. تستخدم

هيئات وضع القواعد والوكالات الحكومية تحليل التكلفة-المنفعة قبل الانتهاء من متطلبات المعلومات. من أجل تبرير الحاجة إلى قياس أو إفصاح معين، يجب أن تتجاوز المنافع المدركة المشتقة منها التكاليف المدركة المرتبطة بها.

أدلى أحد المسؤولين التنفيذيين في الشركة بالملاحظة التالية لأحد واضعي المعايير حول القاعدة المقترحة: "في كل سنواتي في المجال المالي، لم أر مثل هذا الاقتراح السخيف للغاية ... هذه التقديرات "الاكتوارية" من خلال تسجيلها كأصول والتزامات لن يكون من المستحيل عملياً باستثناء حقيقة أن مجلس معايير المحاسبة المالية قد فعل أشياء غبية بنفس القدر في الماضي .... من أجل الله، استخدم الفطرة السليمة مرة واحدة فقط". على الرغم من التطرف، تشير هذه الملاحظة إلى الإحباط الذي عبر عنه أعضاء مجتمع الأعمال بشأن وضع المعايير المحاسبية، وما إذا كانت منافع أي افصاح معين تتجاوز التكاليف.

تكمن الصعوبة في تحليل التكلفة والعائد في أن التكاليف وخاصة المنافع ليست دائمًا واضحة أو قابلة للقياس. التكاليف هي من عدة أنواع: تكاليف جمع ومعالجة، ونشر، ومراجعة الحسابات، والتقاضي المحتمل، والإفصاح عن المنافسين، والتحليل والتفسير. قد تشمل المنافع للمعدّين المزيد من الرقابة الإدارية والوصول إلى رأس المال بتكلفة أقل. قد يتلقى المستخدمون معلومات أفضل لتخصيص الموارد وتقييم الضرائب وتنظيم الأسعار. كما ذكرنا سابقًا، من الصعب تحديد المنافع بشكل عام أكثر من التكاليف.

يوضح تنفيذ أحكام قانون ساربينز أوكسلي في الولايات المتحدة التحديات في تقييم تكاليف ومنافع المعايير. قدرت إحدى الدراسات أن زيادة تكاليف الامتثال لمعايير الرقابة الداخلية الجديدة المتعلقة بعملية إعداد التقارير المالية بمتوسط 7.8 مليون دولار لكل شركة. ومع ذلك، خلصت الدراسة إلى أن "... تحديد منافع التقارير المالية المحسنة الأكثر اعتمادية أمر غير ممكن".

على الرغم من صعوبة تقييم تكاليف ومنافع قواعده، يحاول مجلس معايير المحاسبة الدولية تحديد أن كل قائمة مقترحة سوف تلبي حاجة كبيرة وأن التكاليف المفروضة للوفاء بالمعايير لها ما يبررها فيما يتعلق بالمزايا الإجمالية للمعلومات الناتجة. بالإضافة إلى ذلك، يبحثون عن مدخلات بشأن التكاليف والمنافع كجزء من الإجراءات القانونية الواجبة.

ماذا تعني الارقام؟

لنكن حذرين

في بعض الأحيان، في الممارســـة العملية، كان مـــن المقبول التعلل بالقيود الإضافية المتمثلـــة في الحيطة والحذر أو التحفظ كمبرر للمعاملة المحاســـبية في ظل ظروف عدم التاكد. التحفظ يعني ممارســـة الحذر عند اتخاذ القـــرارات في ظل ظروف عدم التاكد. يشـــير الإطار المفاهيمي إلى أن التحفظ بشـــكل عام يتعارض مع جودة الحياد. وذلك لأن التحفظ من المحتمل أن تؤدي إلى تحيز في المركز المالي والأداء المالي التي تم التقرير عنه.

في الواقع، يؤدي إدخال تقدير متحيز للأصول (أو المبالغة في تقدير الالتزامات) في فترة ما إلى المبالغة في تقدير الأداء المالي في فترات لاحقة - وهي نتيجة لا يمكن وصفها بالحكمة. هذا يتعارض مع الحياد، الذي يشمل التحرر من التحيز. وفقًا لذلك، لا يتضمن إطار المفاهيم الحيطة والحذر أو التحفظ كصفات مرغوبة لمعلومات التقارير المالية.

قد لا يتم تســـوية دور التحفظ أو الحيطة بالكامـــل. في الآونة الأخيرة، دعا البرلمان الأوروبي (EP) مجلس معايير المحاســـبة الدولية لإعادة تقديم إشارة محددة إلى "الحذر" في الإطار المفاهيمي. يجادل EP بأن مثل هذا المبدأ يضع ضغوطًا على المحاســـبين للوقوع في جانب الحذر عند التدقيق في الخســـائر. يجادل المشرعون بأن المبدأ التوجيهي الحذر يمكن أن يســـاعد في تجنب تكرار الأزمة المالية 2007-2009 التي اضطر فيها دافعو الضرائب الأوروبيون إلى وضع مليارات اليورو في البنوك المتعثرة. يقوم البعض في البرلمان بربط التمويل المستمر للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بتغيير في إرشادات الحيطة والحذر.

رداً على ذلك، وصف رئيس مجلس معايير المحاســـبة الدولية هانز هوجرفورســـت موقف البرلمان بأنه "مقلق للغاية"، مشـــيرًا إلى أن الضغط على مجلس معايير المحاسبة الدولية بشـــأن هذه القضية سوف يثير القلق بشأن استقلاله. وهكذا، تمامًا كما يمكن أن يؤدي استخدام الحيطة إلى نقص في حيادية الأرقام المُقرر عنها، فإن موقف البرلمان الأوروبي بشأن الحيطة يمكن أن يؤثر سلبًا على الحيادية المتصورة لعملية وضع المعايير في مجلس معايير المحاســـبة الدولية. ومع ذلك، فإن مسودة المشروع الأخير بشأن الإطار المفاهيمي يتضمن مفهوم الحيطة والحذر.

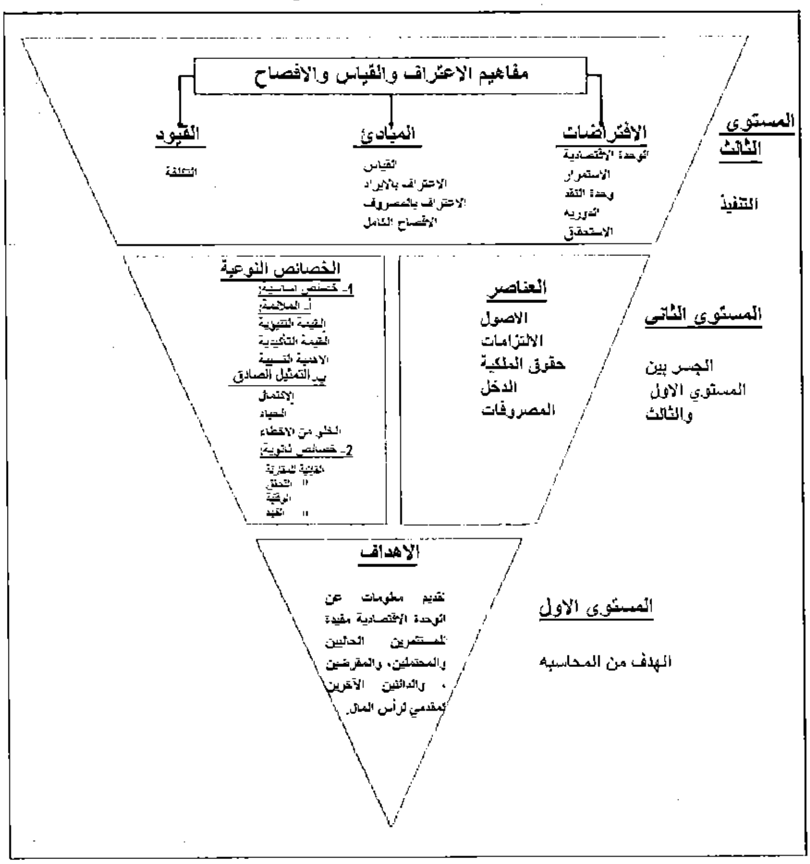
المصدر:

H. Jones, "IASB Accounting Body Rejects EU Parliament's Funding Conditions," Reuters (October 14, 2013), http://uk.reuters.com/article/2013/10/14/ukaccounting- iasb-idUKBRE99D0KQ20131014.

ملخص الهيكل

يعرض الشكل التوضيحي 2.7 الإطار المفاهيمي للتقرير المالي الذي تمت مناقشته في هذا الفصل. إنه مشابه لـلشكل التوضيحي 2.1 إلا أنه يوفر معلومات إضافية لكل مســتوى. لا يمكننا المبالغة في التأكيد على فائدة هذا الإطار المفاهيمي في المساعدة على فهم العديد من مجالات المشكلات التي ندرسها في الفصول اللاحقة.

الشكل التوضيحي 2.7 الإطار المفاهيمي للتقارير المالية:



تطور القضية

إطار مفاهيمي منقح

كما هو موضح ســابقًا، أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) مسودة المشروع (الإطار المفاهيمي للتقارير المالية) التي تضيف إلى الإطار المفاهيمي الحالي وتعديله. مكوناته الرئيسية التي حددها الفصل هي كما يلي:

الفصل	التغييرات المقترحة
الهدف	يضيف الإشراف على الهدف من التقارير المالية. لماذا يحتاج المستثمرون والمقرضون والدائنون الآخرون إلى تقييم الإشراف الإداري لموارد الشركة؟ من خلال فحص هذه المعلومات، يمكن لقراء القوائم المالية أن يتنبأوا بشكل أفضل بكفاءة وفعالية الإدارة في استخدام موارد الشركة في الفترات المستقبلية وبالتالي التنبؤ بشكل أفضل بكمية التدفقات النقدية المستقبلية في المستقبل وتوقيتها وعدم التأكد المرتبط بها.
الخصائص النوعية	يوفر مناقشة إضافية تتعلق بمفاهيم عدم التاكد في القياس، والجوهر الاقتصادي، والحصافة. ينشأ عدم التاكد في القياس عندما يتعذر التقيد مباشرة بأي مقياس للأصل أو الالتزام ويجب تقديره. تؤكد مسودة المشروع أيضًا على مفهوم المضمون الاقتصادي على الشكل القانوني، وتلاحظ أن تقديم معلومات فقط عن الشكل القانوني الذي يختلف عن المضمون الاقتصادي للمعاملة الأساسية لا يؤدي إلى تمثيل أمين. يشار إلى مفهوم التحفظ (ممارسة الحذر عند اتخاذ القرارات في ظل ظروف عدم التاكد) ليكون عنصرا من عناصر الحياد. (راجع مربع ماذا تعني الأرقام؟ بعنوان "هيا نكون حذرين" للاطلاع على نظرة ثاقبة حول هذا المفهوم.)
التقرير	يوفر إرشادات حول تحديد حدود الوحدة الاقتصادية مقدمة التقارير، والتي قد تكون كيانًا قانونيًا واحدًا أو جزءًا من كيان قانوني. كما يوفر إرشادات حول متى يجب إعداد القوائم المالية الموحدة أو غير الموحدة.
العناصر	يعدل تعريفات الأصول والالتزامات ولكنه يحتفظ بنفس التعريف للملكية. وتلاحظ أيضًا أن تعريفات الدخل والمصروفات، والتي يتم تحديدها من حيث الزيادة والنقصان في الأصول والالتزامات، تشبه الإطار المفاهيمي الحالي.
الاعتراف وعدم الاعتراف	يوفر إرشادات منقحة للاعتراف عن طريق إضافة عوامل مثل الأهمية والمصداقية واعتبارات التكلفة والعائد في عملية صنع القرار. تتناول مناقشة التكلفه والعائد مسألة متى تكون درجة عدم التاكد في القياس عالية. تضيف مسودة المشروع مناقشة تتعلق بإلغاء الاعتراف والتي ليست حاليًا في الإطار المفاهيمي. عدم الاعتراف هو إزالة كل أو جزء من الأصل أو الالتزام المعترف به مسبقًا من قائمة المركز المالي للشركة. يتم توفير إرشادات متعلقة بالإلغاء التام للاعتراف والإلغاء الجزئي والاعتراف المستمر.
القياس	يناقش قواعد القياس المختلفة، ومزاياها وعيوبها، والعوامل التي يجب مراعاتها عند اختيار أساس القياس. يوصي مسودة المشروع باستخدام أساس قياس مختلط (التكلفة التاريخية والقيمة الحالية) ويشير إلى حتى يكون أيًا من المدخلين هو الأنسب.

العرض والإفصاح	وصف قائمة الربح والخسارة كمصدر أساسي للمعلومات حول أداء الشركة لهذه الفترة. يشـير مسـودة المشروع أيضًا إلى أن استخدام تصنيف الدخل الشامل الآخر يجب أن يكون محدودًا.
راس المال والحفاظ على رأس المال	هذه المادة هي نفس الإطار المفاهيمي الحالي.

المصدر:

International Accounting Standards Board, IASB Conceptual Framework for Financial Reporting (Exposure Draft, May 2015).

مراجعة وتطبيقات

مراجعة المصطلحات الاساسية

المحاسبة على أساس الاستحقاق accrual-basis accounting

الافتراضات assumptions

القابلية للمقارنة comparability

الإكتمال completeness

الإطار المفاهيمي conceptual framework

قيمة تأكيدية confirmatory value

التحفظ conservatism

الاتساق consistency

قيود التكلفة cost constraint

منفعة القرار decision-useful

إفتراض الوحدة الاقتصادية economic entity assumption

العناصر الأساسية elements, basic

مبدأ الاعتراف بالمصروف expense recognition principle

القيمة العادلة fair value

خيار القيمة العادلة fair value option

مبدأ القيمة العادلة fair value principle

التمثيل الصادق faithful representation

خالية من الخطأ free from error

مبدأ الإفصاح الكامل full disclosure principle

افتراض الاستمرارية going concern assumption

مبدأ التكلفة التاريخية historical cost principle

مبدأ المقابلة matching principle

الأهمية النسبية materiality

افتراض وحدة النقد monetary unit assumption

الحياد neutrality

ملاحظات على القوائم المالية notes to financial statements

الهدف من التقارير المالية objective of financial reporting

تكاليف الفترة period costs

فرضية (الفترة الزمنية) periodicity (time period) assumption

القيمة التنبؤية predictive value

مبادئ المحاسبة principles of accounting

تكاليف المنتج product costs

الحذر prudence

الخصائص النوعية qualitative characteristics

الملائمة relevant

مبدأ الاعتراف بالإيرادات revenue recognition principle

معلومات تكميلية supplementary information

الوقتية timeliness

القابلية للفهم understandability

القابلية للتحقق verifiability

مراجعة الأهداف التعليمية

1- وصف فائدة الإطار المفاهيمي وهدف التقرير المالي. تحتاج مهنة المحاسبة إلى إطار عمل مفاهيمي من أجل (1) الاعتماد على مجموعة من المفاهيم والأهداف المرتبطة بها، (2) توفير إطار عمل لحل المشكلات العملية الجديدة والناشئة، (3) زيادة فهم المستخدمين للقوائم المالية وثقتهم في التقارير المالية، و (4)

تعزيز المقارنة بين القوائـــم المالية للشركات. تم وصف الإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية، "الإطار المفاهيمي للتقرير المالي"، في وثيقة واحدة..

الهدف من إعداد التقارير المالية للأغـــراض العامة هو توفير معلومات مالية حول الوحـــدة الاقتصادية وهو ما يعد مفيدًا للمســـتثمرين الحاليين والمحتملين في الأســـهم والمقرضين والدائنين الآخريـــن في اتخاذ القرارات المتعلقـــة بتوفير الموارد للوحدة الاقتصادية. تتضمن هذه القرارات شراء أو بيع أو الاحتفاظ بأدوات حقوق الملكية والديون، وتقديم أو تسوية القروض وغيرها من أشكال الائتمان. قد تكون المعلومات المفيدة لمقدمي رأس المال مفيدة أيضًا للمســـتخدمين الآخرين للتقارير المالية الذين ليسوا من مقدمي رأس المال.

2 - تحديد الخصائص النوعية للمعلومات المحاســـبية والعناصر الأساســـية للقوائم المالية.

المعيـــار الغالب الذي يمكن من خلاله الحكم على الخيارات المحاســـبية هو منفعـــة القرار - أي توفـــير المعلومات الأكثر فائدة لعملية صنـــع القرار. الملاءمة والتمثيل الصادق هما السمتان الأساسيتان اللتان تجعلان المعلومات مفيدة للقرار. المعلومـــات ذات الصلة تحدث فرقًـــا في أي قرار من خلال وجـــود قيمة تنبؤية أو تأكيدية وبأن تكون جوهرية. تتمـــيز التمثيل الصادق بالاكتمال والحياد والتحرر من الخطأ. الصفات الاضافية للمعلومات المفيدة هي (1) قابلية المقارنة، (2) القابلية للتحقق، (3) توقيت، و (4) قابلية الفهم.

العناصر الأساســـية للقوائم المالية هي (1) الأصول، (2) الالتزامات، (3) حقوق الملكيـــة، (4) الدخل، (5) النفقات. نحدد هذه العنـــاصر في مربع "عناصر القوائم المالية" في الفصل.

3 - مراجعة الافتراضات الأساسية للمحاسبة.

فيما يلي خمســـة افتراضات أساسية تقوم عليها المحاســـبة المالية. (1) الوحدة الاقتصادية: يمكن أن يكون نشـــاط الشركـــة منفصلًا ومتمـــيزًا عن مالكيها وأي وحدة أعمال أخرى. (2) الاســـتمرارية: بدون وجـــود معلومات على العكس، ستســـتمر الشركة في حياة طويلة. (3) الوحدة النقدية: المال هو القاســـم المشـــترك الذي تتم به ممارســـة النشـــاط الاقتصادي، وتوفر الوحدة النقدية الأساس المناسب للقياس والتحليل. (4) الدورية: يمكن تقســـيم الأنشطة الاقتصادية للشركة إلى

فترات زمنية مصطنعة. (5) أساس الاستحقاق: تُسجّل المعاملات التي تغير القوائم المالية للشركة في الفترات التي تحدث فيها المعاملات، بدلاً من تسجيل المدفوعات والمتحصلات النقدية.

4 - شرح تطبيق المبادئ الأساسية للمحاسبة.

(1) مبدأ القياس: تتطلب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية استخدام التكلفة التاريخية أو القيمة العادلة اعتمادًا على الموقف. على الرغم من أن مبدأ التكلفة التاريخية (القياس على أساس سعر الشراء) لا يزال يمثل أساسًا مهمًا للتقييم، إلا أن تسجيل معلومات القيمة العادلة والافصاح عنها آخذ في الازدياد. (2) مبدأ الاعتراف بالإيرادات: تعترف الشركة بوجه عام بالإيرادات عندما تفي بالتزام الأداء. (3) مبدأ الاعتراف بالمصروفات: كقاعدة عامة، تعترف الشركات بالمصروفات عندما تقوم الخدمة أو المنتج بالفعل بتقديم مساهمتها في الإيرادات (يشار إليها عادةً باسم المقابلة). (4) مبدأ الإفصاح الكامل: توفر الشركات عمومًا معلومات ذات أهمية كافية للتأثير على حكم وقرارات المستخدم الرشيد.

يجب موازنة تكلفة توفير المعلومات مقابل الفوائد التي يمكن الحصول عليها من استخدام المعلومات.

تعزيز المراجعة والتطبيق

اتصل بالإنترنت لأسئلة الاختيار من متعدد مع حلول، وقم بمراجعة التدريبات مع الحلول، وسرد كامل لجميع المصطلحات الأساسية.

تطبيقات عملية

عينتك Meadow plc لمراجعة سجلاتها المحاسبية قبل إقفال حسابات الإيرادات والمصروفات اعتبارًا من 31 ديسمبر، في نهاية السنة المالية الحالية. المعلومات التالية لفتت انتباهك.

1. خلال العام الحالي، غيرت Meadow plc سياستها فيما يتعلق بتكاليف شراء الأدوات الصغيرة. في الماضي، كانت قد قامت بصرف هذه المشتريات لأنها بلغت أقل من 2 % من صافي الدخل. الآن، قرر الرئيس أن تتبع الشركة سياسة الرسملة والإهلاك اللاحق. من المتوقع ألا تتقلب مشتريات الأدوات الصغيرة بشكل كبير من عام لآخر.

2. قامت الشركة ببناء مستودع بتكلفة 1،000،000 . وتنخفض قيمة الأصول على أساس القسط الثابت على مدى 10 سنوات. في العام الحالي، تم مضاعفة مصروفات الإهلاك لأن تكلفة استبدال المستودع زادت بشكل كبير.
3. عند اعداد قائمة المركز المالي تم حذف معلومات تفصيلية عن مقدار الودائع النقدية في البنوك. تم تقديم المبلغ الإجمالي للنقد فقط تحت عنوان "نقد في البنوك".
4. في 15 يوليو من العام الحالي، اشترت Meadow plc قطعة أرض فضاء بتكلفة 320،000 جنيه إسترليني. أنفقت الشركة 80،000 جنيه إسترليني في تقسيم الأرض واعدادها للبيع. أشار تقييم العقار في نهاية السنة إلى أن الأرض تبلغ قيمتها الآن 500000 جنيه إسترليني. على الرغم من أنه لم يتم بيع أي من الحصص، إلا أن الشركة حققت إيرادات قدرها 180،000 جنيه إسترليني، مطروحًا منها نفقات ذات صلة قدرها 80،000 جنيه إسترليني، لصافي دخل في المشروع بقيمة 100000 جنيه إسترليني.
5. لعدة سنوات، استخدمت الشركة طريقة الوارد أولاً صادر أولاً FIFO لأغراض تقييم المخزون. خلال العام الحالي، أشار الرئيس إلى أن جميع الشركات الأخرى في الصناعة قد تحولت إلى طريقة متوسط التكلفة. قررت الشركة عدم التحول إلى متوسط التكلفة لأن صافي الدخل سينخفض 830،000 جنيه إسترليني.

المطلوب

حدد ما إذا كنت توافق على القرارات التي اتخذتها Meadow plc أم لا. ادعم إجاباتك بالإشارة، كلما كان ذلك ممكنًا، إلى المبادئ والافتراضات وقيود التكلفة المقبولة عمومًا والمطبقة في هذه الظروف.

الحل:

1. من الحقائق، من الصعب تحديد ما إذا كنت توافق أو لا توافق. الاتساق، بالطبع، تم مخالفته في هذا الموقف على الرغم من أن مخالفته قد لا تكون جوهريًا. علاوة على ذلك، فإن تغيير السياسات المحاسبية المتعلقة بمعالجة الأدوات الصغيرة لا يمكن الحكم عليه جيدًا أو سيئًا ولكنه يعتمد على الظروف. في هذه الحالة، يبدو أن النتيجة ستكون هي نفسها تقريبًا سواء قامت الشركة برسملة هذه النفقات (تسجيلها كأصل) أو تسجيلها كمصروف، أو ببساطة

تنفق كل فترة، نظرًا لأن عمليات الشراء موحدة إلى حد ما. ربما من وجهة نظر التكلفة (المنفعة)، قد يكون من الأفضل الاستمرار في السياسة الحالية بدلاً من الانخراط في جداول الاستهلاك المفصلة، على افتراض أن المشتريات تظل موحدة إلى حد ما. من ناحية أخرى، قد يعتقد الرئيس أن هناك أحد الأصول الهامة غير المسجلة التي يجب أن تظهر في قائمة المركز المالي. إذا كان الأمر كذلك، فإن الرسملة والإهلاك اللاحق سيكون أكثر ملاءمة.

2. اعترض. في الوقت الحالي، لا يتعرف المحاسبون على مستوى السعر أو تعديلات القيمة الحالية في الحسابات. وبالتالي، ما لم يكن المراقب المالي يقترح استخدام محاسبة إعادة التقييم لجميع المستودعات، فمن المضلل الخروج عن مبدأ التكلفة التاريخية لأنه يمكن أن يحدث التخمين أو الرأي. أيضا، فإن الاستهلاك ليس مسألة تقييم بقدر ما هو وسيلة لتخصيص التكلفة. لا يتم استهلاك الأصول على أساس انخفاض في قيمتها العادلة. بدلاً من ذلك، يتم إهلاكها على أساس تحميل منتظم للتكلفة التي ساهمت في تحقيق الايرادات.

3. اوافق. يعترف مبدأ الإفصاح الكامل أن التكثيف المعقول وتلخيص تفاصيل عمليات الشركة والوضع المالي أمران ضروريان لسهولة القراءة والفهم. وبالتالي، عند تحديد ما هو الإفصاح الكامل، يجب على المحاسب أن يقرر ما إذا كان الحذف سوف يضلل قراء القوائم المالية. بشكل عام، لا تقدم الشركات سوى المبلغ الإجمالي للنقد في قائمة المركز المالي ما لم يكن هناك بعض الظروف الخاصة (مثل قيود محتملة على استخدام النقد). ومع ذلك، في معظم الحالات، يعتبر عرض الشركة مناسبًا ووفقًا لمبدأ الإفصاح الكامل.

4. اعترض. يشير مبدأ التكلفة التاريخية إلى أن الشركات تقوم بحساب الأصول والالتزامات على أساس التكلفة. إذا تم تحديد قيمة المبيعات، على سبيل المثال، فسيكون من الصعب للغاية تحديد قيمة تقييم للبند المحدد دون بيعه. لاحظ أيضًا أن مبدأ الاعتراف بالإيرادات يوفر إرشادات حول متى يجب الاعتراف بالإيرادات. يجب الاعتراف بالإيراد عند الوفاء بالتزام الأداء. في هذه الحالة، لم يتم الاعتراف بالإيرادات لأن الحدث الحاسم للوفاء بالتزام الأداء، "بيع الأرض مع النقل إلى المشتري"، لم يحدث.

5. من الحقائق، من الصعب تحديد ما إذا كنت توافق أو لا توافق مع الرئيس. طريقة الرئيس ليست مخالفة لأي مبدأ. يتطلب الاتساق أن تقدم الوحدات

الاقتصادية نفس المعاملة المحاسبية للمعاملات المتشابهة من فترة إلى أخرى لمؤسســـة أعمال معينة. ومن ثم لا يوجد شـــئ يتعلق بإتســـاق وثبات مبادئ المحاسبة بين مؤسسات الأعمال. من وجهة نظر قابلية المقارنة، قد يكون من المفيد التقرير عن المعلومات على أساس متوسط التكلفة. ولكن، كما هو مبين أعلاه، ليس هناك حاجة للقيام بذلك.

أسئلة:

1. ما هو الإطار المفاهيمي؟ لماذا يعتبر الإطار المفاهيمي ضروريًا في المحاسبة المالية؟
2. ما هو الهدف الرئيسي للتقارير المالية؟
3. ما المقصود بمصطلح "الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية"؟
4. صف بإيجاز السمتين الأساسيتين للمعلومات المحاسبية المفيدة.
5. كيف ترتبط الأهمية النســـبية بالعرض الصحيح للقوائم المالية؟ ما هي العوامل والمقاييـــس التي ينبغي مراعاتها في تقييم مدى أهمية أي خطأ في عرض قائمة مالية؟
6. ما هي الصفات الاضافية المعززة للخصائص النوعية؟ ما هو دور تلك الصفات في الإطار المفاهيمي؟
7. وفقًا للإطار المفاهيمي، فإن الهدف من إعداد التقارير المالية للمؤسسات التجارية يعتمد على احتياجات مســـتخدمي القوائم المالية. اشرح مستوى التطور الذي يتخذه مجلس معايير المحاسبة الدولية حول مستخدمي القوائم المالية.
8. ما هو الفرق بين القابلية للمقارنة والاتساق؟
9. لماذا من الضروري وضع إطار تعريف للعناصر الأساسية للمحاسبة؟
10. ما هي العناصر الأساســـية للإطار المفاهيمي؟ صف بإيجاز العلاقة بين عنصري "اللحظة الزمنية" و"الفترة الزمنية".
11. ما هي الافتراضات الأساسية الخمسة التي تقوم عليها هيكل المحاسبة المالية؟
12. تنقسم حياة النشاط التجاري إلى فترات زمنية محددة، عادة ما تكون كل سنة، لقياس نتائج العمليات لكل فترة زمنية ولتصوير المركز المالي في نهاية كل فترة.

أ. تعتمد هذه الممارســـة على الافتراض المحاسبي بأن عمر الشركات يتكون من سلسلة من الفترات الزمنية وأنه من الممكن قياس نتائج العمليات بدقة لكل فترة. قم بالتعليق على صحة وضرورة هذا الافتراض.

ب. ما هو تأثير هذه الممارســـة على المحاســـبة؟ ما علاقته بالأســـاس التراكمي للمحاسبة؟ ما هو تأثيرها على القيود والممارسات المحاسبية؟

13. ما هي المشـــكلة المحاسبية الأساسية التي تنشـــأ عن افتراض وحدة النقد عندما يكون هناك تضخم كبير؟ ما هو موقف IASB من وحدة النقد المستقرة؟

14. أخبرك رئيس مجلس إدارة الشركة التي أنت كبير المحاسبين فيها أنه ليس لديه فائدة تذكر للأرقام المحاســـبية على أســـاس التكلفة التاريخية. وهو يعتقد أن القيم العادلة لها أهمية أكبر بكثير بالنســـبة لمجلس الإدارة من "التكاليف القديمة". قدم بعض الحجج لإقناعه بأن القوائم المحاسبية يجب أن تظل قائمة على التكلفة التاريخية.

15. ما هو تعريف القيمة العادلة؟

16. ما هو خيار القيمة العادلة؟ اشرح كيف يعكس استخدام خيار القيمة العادلة تطبيق مبدأ القيمة العادلة.

17. صف بإيجاز التسلسل الهرمي للقيمة العادلة.

18. اشرح مبدأ الاعتراف بالإيرادات.

19. ما هو التزام الأداء، وكيف يتم استخدامه لتحديد متى يجب الاعتراف بالإيرادات؟

20. مـــا هي الخطـــوات الخمس المســـتخدمة لتحديد الوقت المناســـب للاعتراف بالإيرادات؟

21. Selane Eatery تدير خدمة تقديم الطعام المتخصصة في غداء الأعمال للشركات الكبيرة. تطلب Selane من العملاء تقديم طلباتهم قبل أسبوعين من الأحداث المجدولة. تقوم Selane بفواتير عملائها في اليوم العاشر من الشهر التالي لتاريخ الخدمة وتتطلب الدفع خلال 30 يومًا من تاريخ الفاتورة. من الناحية النظرية، متى يجب على Selane الاعتراف بالإيرادات المتعلقة بخدمة تقديم الطعام؟

22. دفعت شركة موغيلني 135،000 دولار مقابل آلة. لدى حســـاب مجمع الإهلاك رصيد قـــدره 46،500 دولار في الوقت الحالي. يمكن للشركة بيع الجهاز اليوم

مقابل 150،000 دولار. يعتقد رئيس الشركة أن الشركة لديها "الحق في هذا المكسب". ماذا يعني الرئيس بهذا البيان؟ هل توافق؟

23. تمت مناقشة ثلاث طرق للاعتراف بالمصروفات (ربط السبب والنتيجة، والتخصيص المنطقي، والاعتراف الفوري) في الفصل تحت مبدأ الاعتراف بالمصروفات. أشر إلى الطبيعة الأساسية لكل طريقة من طرق الاعتراف بالمصروفات هذه وأعطي مثالين على كل منها.

24. ما هي الشروط التي يجب فيها الاعتراف بالبند في القوائم المالية؟

25. صف بإيجاز أنواع المعلومات المتعلقة بالمركز المالي والإيرادات والتدفقات النقدية التي يمكن تقديمها (أ) في الجزء الرئيسي من القوائم المالية، (ب) في الملاحظات على القوائم المالية، أو (ج) على أنها معلومات تكميلية.

26. في يناير 2019، ضاعفت Janeway AG مبلغ أسهمها غير المسددة من خلال بيع 10000 سهم إضافي لتمويل توسع الأعمال. تقترح أن يتم عرض هذه المعلومات في صلب قائمة المركز المالي اعتبارًا من 31 ديسمبر 2019. يعترض الرئيس، مدعيا أن هذا البيع قد حدث بعد 31 ديسمبر 2019، وبالتالي، يجب عدم عرضه. اشرح موقفك

27. صف العائق الرئيسي الكامن في عرض المعلومات المحاسبية.

28. ما هي بعض تكاليف توفير المعلومات المحاسبية؟ ما هي بعض فوائد المعلومات المحاسبية؟ صف عوامل التكلفة - المنفعة التي يجب مراعاتها عند اقتراح معايير محاسبية جديدة.

تمارين مختصرة

BE2.1 (LO2) قم بتوصيل الخصائص النوعية أدناه مع العبارات التالية.

1. الصلة
2. التمثيل الصادق
3. القيمة التنبؤية
4. القيمة التأكيدية
5. المقارنة
6. الاكتمال

7. الحياد
8. الوقتية

أ. جودة المعلومات التي تسمح للمستخدمين بتحديد أوجه التشابه والاختلاف بين مجموعتين من الظواهر الاقتصادية.

ب. توفر المعلومات للمستخدمين قبل أن تفقد قدرتها على التأثير في القرارات.

ج. معلومات حول ظاهرة اقتصادية لها قيمة كمدخلات في العمليات التي يستخدمها مقدمو رأس المال لتشكيل توقعاتهم الخاصة بشأن المستقبل.

د. المعلومات القادرة على إحداث تغيير في قرارات المستخدمين بصفتهم مقدمي ومانحي رأس المال.

هـ. غياب التحيز المقصود للوصول إلى نتيجة محددة مسبقًا أو للحث على سلوك معين.

BE2.2 **(LO2)** قم بتوصيل الخصائص النوعية أدناه مع العبارات التالية.

1. الوقتية
2. الاكتمال
3. الخلو من الخطأ
4. القابلية للفهم
5. التمثيل الصادق
6. الملاءمة
7. الحياد
8. القيمة التأكيدية

أ. جودة المعلومات التي تضمن للمستخدمين أن المعلومات تمثل الظواهر الاقتصادية التي يزعم أنها تمثلها.

ب. معلومات حول ظاهرة اقتصادية تغير التوقعات السابقة أو الحالية بناءً على التقييمات السابقة.

ج. مدى دقة المعلومات في تمثيل الجوهر أو المضمون الاقتصادي للمعاملة.

د. يتضمن جميع المعلومات الضرورية للتمثيل الأمين للظواهر الاقتصادية التي يزعم أنها تمثلها.

هـ. جودة المعلومات التي تتيح للمستخدمين فهم معناها.

BE2.3 **(LO2)** ناقش ما إذا كانت التغييرات الموضحة في كل حالة من الحالات أدناه تتطلب الاعتراف في تقرير المراجع. (افترض أن القيم جوهرية وذات أهمية نسبية)

أ. غيرت الشركة طريقة جردها إلى FIFO من المتوسط المرجح، والذي تم استخدامه في السنوات السابقة.

ب. تخلصت الشركة من واحدة من الشركتين التاليتين اللتين تم تضمينهما في قوائمها الموحدة للسنوات السابقة.

ج. تم تخفيض العمر الإنتاجي المقدر لبعض الممتلكات بسبب التقادم.

د. تستخدم الشركة طريقة لتقييم المخزون تختلف عن تلك المستخدمة من قبل جميع الشركات الأخرى في صناعتها.

BE2.4 **(LO2)** حدد أفضل الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الموصوفة في كل بند من البنود التالية: (لا تستخدم الملاءمة أو التمثيل الصادق)

أ. تتم مراجعة التقارير السنوية لشركة Best Buy (الولايات المتحدة الأمريكية) من قبل محاسبون قانونيون معتمدون.

ب. يستخدم كل من Motorola (USA) و Nokia (FIN) كلاهما افتراض تدفق التكلفة FIFO.

ج. استخدمت شركة ستاربكس (الولايات المتحدة الأمريكية) الاستهلاك الثابت منذ بدء عملياتها.

د. تصدر شركة هاينكن القابضة (NLD) تقاريرها المرحلية (ربع سنوية) فور انتهاء كل ربع سنة.

BE2.5 **(LO2)** اشرح كيف ستقرر ما إذا كنت ستقوم بتسجيل كل من النفقات التالية كأصل أو مصروف نفترض أن جميع العناصر جوهرية وذات أهمية نسبية.

أ. الرسوم القانونية المدفوعة فيما يتعلق بشراء الأراضي هي 1500 يورو.

ب. يمهد Eduardo SA الممر المؤدي إلى مبنى المكاتب بتكلفة 21000 يورو.

ج. يشتري محل اللحوم آلة فرم اللحوم بتكلفة 3500 يورو.

د. في 30 يونيو، دفع الأطباء ومونرو ومونو، إيجار مكتب لمدة 6 أشهر لتغطية شهر يوليو والخمسة أشهر القادمة.

هـ. تدفع شركة Smith's Hardware 9000 يورو كأجور للعمال من أجل البناء في مبنى لاستخدامه في الأعمال.

و. بائعو الأزهار في ألفاريز يدفعون 2،100 يورو لشهر نوفمبر لموظف يعمل كسائق لشاحنة التسليم الخاصة بهم.

BE2.6 (LO2) لكل بند أدناه، يرجى الإشارة إلى فئة عناصر القوائم المالية التي ينتمي إليها.

أ. الأرباح المحتجزة.

ب. المبيعات.

ج. علاوة الإصدار.

د. المخزون.

هـ. الاستهلاك.

و. خسارة بيع المعدات.

ز. الفوائد المستحقة الدفع.

ح. أرباح الأسهم.

ك. ربح من بيع الاستثمار.

ي. إصدار الأسهم العادية.

BE2.7 (LO3) إذا لم يتم وضع افتراض الاستمرارية في المحاسبة، ناقش الفروق في المبالغ المبينة في القوائم المالية للبنود التالية.

أ. أرض.

ب. حساب الاستهلاك على المعدات.

ج. المخزون.

د. تأمين مدفوع مقدم.

BE2.8 (LO3) حدد الافتراض الأساسي للمحاسبة الموصوف على أفضل وجه في كل بند من البنود التالية.

أ. تم تقسيم الأنشطة الاقتصادية لشركة FedEx Corporation (الولايات المتحدة الأمريكية) إلى فترات مدتها 12 شهرًا بغرض إصدار تقارير سنوية.

ب. لا تعدل شركة توتال السعودية (FRA) المبالغ في قوائمها المالية لتعكس التضخم.

ج. يقوم بنك باركليز (GBR) بتصنيف العناصر إلى متداولة وغير متداولة في قائمة المركز المالي الخاص به.

د. يتم دمج الأنشطة الاقتصادية لـ Tokai Rubber Industries (JPN) والشركات التابعة لها لأغراض المحاسبة وإعداد التقارير.

BE2.9 (LO4) حدد مبدأ المحاسبة الأساسي الموصوف على أفضل وجه في كل بند من البنود التالية.

أ. تقوم Parmalat (ITA) بالتقرير عن الإيرادات في قائمة الدخل الخاص بها عندما تقوم بتسليم البضائع بدلاً فترة تحصيل النقدية.

ب. تعترف Google(الولايات المتحدة الأمريكية) بمصروفات الاستهلاك لجهاز ما على مدار فترة السنتين التي يساعد خلالها هذا الجهاز الشركة في تحقيق إيرادات.

ج. تقوم شركة (Oracle Corporation الولايات المتحدة الأمريكية) بالتقرير عن معلومات حول الدعاوى القضائية المعلقة في الملاحظات على قوائمها المالية.

د. تقوم Fuji Film (JPN) بالتقرير عن الأرض في قائمة مركزها المالي بالمبلغ المدفوع للحصول عليها، على الرغم من أن القيمة العادلة المقدرة أكبر.

BE2.10 (LO4) قامت شركة Vande Velde بثلاثة استثمارات خلال عام 2019. (1) اشترت 1000 سهم من شركة Sastre، وهي شركة ناشئة. قام Vande Velde بالاستثمار بناءً على تقديرات التقييم من نموذج تم تطويره داخليًا. (2) اشترت 2000 سهم من شركة Fuji Film (JPN)، والتي يتم تداولها في Nikkei. (3) استثمرت 10000 دولار في سندات هيئة التنمية المحلية. على الرغم من أن هذه السندات لا تتداول في سوق

نشط، فإن قيمتها تتعقب عن كثب تحركات سندات الخزانة الأمريكية. صنّف هذه الاستثمارات الثلاثة من حيث قابلية التحقق من القيمة العادلة.

BE2.11 (LO2) تتعلق المعاملات الثلاث التالية المختلفة بالأهمية النسبية. وضح ما إذا كنت ستصنف هذه المعاملات على أنها هامة.

أ. سجلت شركة بلير اتجاهًا إيجابيًا في الأرباح على مدار السنوات الثلاث الماضية. في السنة الحالية، فإنه يقلل من حساب الديون المعدومة لضمان سنة أرباح أخرى إيجابية. تأثير هذا التعديل يساوي 3 % من صافي الدخل.

ب. حققت Hindi SE ربحًا قدره 3.1 مليون يورو من بيع أصول المصنع وخسارة 3.3 مليون يورو من بيع الاستثمارات. قررت تسجيل كلا من الربح والخسارة لأن التأثير الصافي يعتبر غير جوهري وغير هام نسبيًا. وكان دخل Hindi SE للعام الحالي 10 مليون يورو.

ج. تقييم شركة Damon SpA جميع المعدات الرأسمالية بأقل من 2500 يورو على أساس أنها غير مهمة. اتبعت الشركة هذه الممارسة لعدة سنوات.

BE2.12 (LO3،4) ما الافتراض المحاسبي، المبدأ، أو القيد الذي تستخدمه Marks and Spencer plc (GBR) (M&S) في كل من المواقف التالية؟

أ. تسجل عمليات الرصد والتقييم المصاريف عند تكبدها، بدلاً من تسجيلها عند دفعها نقدًا.

ب. لدي M&S دعوة قضائية خلال العام الماضي. تم الكشف عن هذه الدعوى في القوائم المالية.

ج. تقوم M&S بتخصيص تكلفة أصولها القابلة للإستهلاك على مدار العمر المتوقع لتلقي إيرادات من هذه الأصول.

د. تقوم M&S بتسجيل شراء جهاز كمبيوتر Lenovo (CHN) جديد بسعره النقدي المعادل.

BE2.13 (LO1،2،4) املأ الفراغات المتعلقة بالعبارات التالية.

1. يفرض التقرير المالي __________ ؛ فوائد التقارير المالية يجب أن تبرر تلك __________.

2. المعلومات التي تقدمها _______ _______ _______ _______ تركز على احتياجات جميع مقدمي رأس المال، وليس فقط احتياجات مجموعة معينة.
3. إن تصوير الظواهر الاقتصادية هو _______ إذا كان يتضمن جميع المعلومات الضرورية للتمثيل الأمين للظواهر الاقتصادية التي يزعم أنها تمثلها.
4. _______ هي خاصية المعلومات التي تتيح للمستخدمين فهم معناها.
5. _______ هي خاصية المعلومات التي تسمح للمستخدمين بتحديد أوجه التشابه والاختلاف بين مجموعتين من الظواهر الاقتصادية.
6. المعلومات المتعلقة بالظواهر الاقتصادية لها _______ _______ إذا كانت تؤكد أو غيرت التوقعات السابقة أو الحالية بناءً على التقييمات السابقة.

E2.1 (LO1) **(الفائدة، الهدف من إعداد التقارير المالية)** حدد ما إذا كانت العبارات التالية حول الإطار المفاهيمي صحيحة أم خاطئة. إذا كان خطأ، فقم بتقديم شرح موجز يدعم رأيك.

أ. إن وضع القواعد المحاسبية التي تعتمد على مجموعة من المفاهيم سيؤدي إلى تصريحات مفيدة ومتسقة.

ب. تعد التقارير المالية للأغراض العامة مفيدة للغاية للمستخدمين الداخليين في اتخاذ القرارات التجارية الاستراتيجية.

ج. المعايير المحاسبية القائمة على الأطر المفاهيمية الفردية ستؤدي عمومًا إلى تقارير محاسبية متسقة وقابلة للمقارنة.

د. مقدمي رأس المال هم المستخدمون الوحيدون الذين يستفيدون من التقارير المالية للأغراض العامة.

هـ. يجب تطوير التقارير المحاسبية حتى يتمكن المستخدمون الذين ليس لديهم معرفة بالاقتصاد والأعمال التجارية من الاطلاع على النتائج المالية للشركة.

و. الهدف من إعداد التقارير المالية هو الأساس الذي تنطلق منه الجوانب الأخرى للإطار بشكل منطقي.

E2.2 (LO1،2) **الفائدة، هدف التقارير المالية، الخصائص النوعية)** حدد ما إذا كانت العبارات التالية حول الإطار المفاهيمي صحيحة أم خاطئة. إذا كان خطأ، فقم بتقديم شرح موجز يدعم رأيك.

أ. الخصائص النوعية الأساسية التي تجعل المعلومات المحاسبية مفيدة هي الملاءمة والقابلية للتحقق.

ب. تحتوي المعلومات الملاءمة على قيمة تنبؤية أو قيمة تأكيدية أو كلاهما.

ج. يُعتبر التحفظ، وهو رد فعل حذر لعدم التاكد، عائقًا أمام إعداد التقارير المالية.

د. تتميز المعلومات التي تمثل تمثيلًا عادلاً بأنها ذات قيمة تنبؤية أو تأكيدية.

هـ. تتعلق قابلية المقارنة فقط بالتقرير عن المعلومات بطريقة مماثلة للشركات المختلفة.

و. التحقق هو فقط خاصية معززة للتمثيل الصادق.

ز. عند إعداد التقارير المالية، من المفترض أن يكون لدى مستخدمي التقارير معرفة معقولة بالأنشطة التجارية والاقتصادية.

E2.3 **(LO2،4)** **(الخصائص النوعية)** يحدد الإطار المفاهيمي الخصائص النوعية التي تجعل المعلومات المحاسبية مفيدة. فيما يلي عدد من الأسئلة المتعلقة بهذه الخصائص النوعية والقيد الأساسي.

أ. ما هي نوعية المعلومات التي تمكن المستخدمين من تأكيد أو تصحيح التوقعات السابقة؟

ب. تحديد القيد الشامل أو المنتشر الذي تم تطويره في الإطار المفاهيمي.

ج. لاحظ أحد المحاسبين البارزين ذات مرة، "إذا أصبح مقبولًا أو متوقعًا أن يتم تحديد أو تعديل مبادئ المحاسبة من أجل تأمين أغراض أخرى غير القياس الاقتصادي، فإننا نفترض خطرًا كبيرًا يتمثل في تقويض الثقة في مصداقية نظام المعلومات المالية الخاص بنا." ما هي الخاصية النوعية للمعلومات المحاسبية التي يجب أن تضمن عدم حدوث مثل هذا الموقف؟ (لا تستخدم التمثيل الصادق).

د. تنتقل مجموعة Muruyama من FIFO إلى متوسط التكلفة ثم تعود إلى FIFO خلال فترة عامين. ما هي الخاصية النوعية للمعلومات المحاسبية التي لا تتبع؟

هـ. افترض أن المهنة تسمح لصناعة الادخار والقروض بتأجيل الخسائر على

الاســتثمارات التي تبيعها، لأن الاعتراف الفوري بالخســارة قد يكون له عواقب اقتصادية سلبية على الصناعة. ما هي الخاصية النوعية للمعلومات المحاسبية التي لا تتبع؟ (لا تستخدم الملاءمة)

و. ما هي الصفات الأساسية التي تجعل المعلومات المحاسبية مفيدة لعملية صنع القرار؟

ز. لا تصــدر Watteau Inc. تقريرها عن الربع الأول إلا بعد الإبلاغ عن نتائج الربع الثاني. أي الخصائص النوعية للمحاسبة لا تتبع؟ (لا تستخدم الملاءمة)

ح. القيمة التنبؤية هي مكون أي من الصفات الأساســية التي تجعل المعلومات المحاسبية مفيدة لأغراض صنع القرار؟

ك. . Duggan، Inc. هي الشركة الوحيدة في صناعتها التي تستهلك قيمة أصولها في المصنع على أساس القســط الثابت. ما هي الخاصية النوعية للمعلومات المحاسبية التي قد لا تكون موجودة؟

ي. حاولت شركة نادال تحديد تكلفة اســتبدال مخزونها. يصل ثلاثة مقيمين مختلفين إلى مبالغ مختلفة بشكل كبير لهذه القيمة. ومع ذلك، يقرر الرئيس التقرير عن القيمة المتوســطة لأغراض إعداد التقاريــر الخارجية. ما هي الخصائص النوعية للمعلومات التي تفتقر إليها هذه البيانات؟ (لا تستخدم امكانية الاعتماد أو التمثيل الصادق.)

E2.4 (LO2) (**الخصائــص النوعيــة**) الخصائص النوعية الــتي تجعل المعلومات المحاسبية مفيدة لأغراض صنع القرار هي كما يلي.

الملاءمة

التمثيل الصادق

القيمة التنبؤية

قيمة تأكيدية

الحياد

الاكتمال

التوقيت

الاهمية النسبية

القابلية للتحقق

القابلية للفهم

القابلية للمقارنة

الخلو من الخطأ

المطلوب:

حدد الخاصية (الخصائص) النوعية المناسـبة التي يجب اسـتخدامها في ضوء المعلومات الواردة أدناه.

أ. يتم عرض الخاصية النوعية عندما تستخدم الشركات في نفس الصناعة نفس مبادئ المحاسبة.

ب. خاصية المعلومات التي تؤكد توقعات المستخدمين السابقة.

ج. ضرورة تقديم مقارنات الشركة من فترة إلى أخرى.

د. يتجاهل العواقب الاقتصادية للمعيار أو القاعدة.

هـ. يتطلب درجة عالية من التوافق بين الأفراد على قياس معين.

و. القيمة التنبؤية هي مكون من هذه الخاصية الأساسية من المعلومات.

ز. الأربعة خصائص النوعية التي تعزز كل من الأهمية والتمثيل الصادق.

ح. لم يتم التقرير عن عنصر لأن تأثيره على الدخل لن يغير القرار.

ك. الحياد هو المكون الرئيسي لهذه الخاصية الأساسية من المعلومات المحاسبية.

ي. اثنين من الصفات الأساسية التي تجعل المعلومات المحاسبية مفيدة لأغراض صنع القرار.

ك. إصدار التقارير المؤقتة هو مثال على هذه الخاصية ؟

E2.5 (LO2) (عناصر القوائم المالية) فيما يلي خمسة عناصر ترتبط ارتباطًا مباشرًا بدرجة أكبر بقياس الأداء والمركز المالي للمؤسسة.

الأصول

الالتزامات

حقوق الملكية

الإيرادات

(المصروفات)

المطلوب

حدد العنصر أو العناصر المرتبطة بالعناصر التسعة التالية.

أ. الالتزام بنقل الموارد الناشئة عن معاملة سابقة.

ب. يزيد من حصة الملكية عن طريق إصدار الأسهم.

ج. تعلن وتدفع أرباح نقدية لأصحابها.

د. الزيادات في صافي الأصول في فترة من مصادر غير المساهمين (الملاك).

هـ. عناصر تتميز بإمكانية الخدمة أو المنفعة الاقتصادية المستقبلية.

و. تساوي الزيادة في الأصول ناقصاً الالتزامات خلال العام، بعد إضافة توزيعات إلى الملاك وطرح الاستثمارات من قبل الملاك.

ز. الفائدة المتبقية في أصول المؤسسة بعد خصم التزاماتها.

ح. يزيد الأصول خلال الفترة من خلال بيع المنتج.

ر. انخفاض الأصول خلال الفترة عن طريق شراء أسهم الشركة.

E2.6 (LO3،4) (الافتراضـــات والمبادئ والقيـــود) الموضحة أدناه هي الافتراضات والمبادئ والقيود المستخدمة في هذا الفصل.

1. افتراض الوحدة الاقتصادية
2. افتراض الاستمرارية
3. افتراض وحدة النقد
4. افتراض الدورية
5. افتراض الاستحقاق
6. مبدأ التكلفة التاريخية
7. مبدأ القيمة العادلة
8. مبدأ الاعتراف بالمصروف

9. مبدأ الافصاح الكامل
10. مبدأ الاعتراف بالإيرادات
11. قيد التكلفة

المطلوب

حدد وفقًا للافتراض أو المبدأ أو القيد المحاسبي الذي يصف كل موقف أدناه. لا تستخدم الرقم أكثر من مرة.

أ. تخصص المصروفات على الإيرادات في الفترة المناسبة.

ب. يشير إلى أن تغييرات القيمة العادلة اللاحقة للشراء لا يتم تسجيلها في الحسابات. (لا تستخدم مبدأ الاعتراف بالإيرادات.)

ج. يضمن أن يتم التقرير عن جميع المعلومات المالية ذات الصلة.

د. الأساس المنطقي لماذا لا يتم التقرير عن أصول المصنع بقيمة التصفية. (لا تستخدم مبدأ التكلفة التاريخية.)

هـ. عموما يسجل الإيرادات عند نقطة البيع.

و. يشير إلى أنه يجب الحفاظ على حفظ السجلات الشخصية والتجارية بشكل منفصل

ز. يقسم المعلومات المالية إلى فترات زمنية لأغراض إعداد التقارير.

ح. يسمح باستخدام تقييم القيمة العادلة في بعض المواقف.

ك. يفترض أن الين هو "وحدة القياس" المستخدمة للتقرير عن الأداء المالي لشركة يابانية.

E2.7 **(LO3،4)** **(الافتراضات والمبادئ والقيود)** المعروضة أدناه هي عدد من المبادئ التوجيهية والممارسات التشغيلية التي تطورت مع مرور الوقت.

المطلوب

حدد الافتراض أو المبدأ أو القيد الذي يبرر أنسب هذه الإجراءات والممارسات. (لا تستخدم الخصائص النوعية.)

أ. لا يتم الاعتراف بتغيرات القيمة العادلة في السجلات المحاسبية.

ب. يتم تسجيل حساب المدينون (العملاء) في حالة المبيعات على الحساب بدلاً من الانتظار حتى يتم استلام النقد.

ج. يتم تقديم المعلومات المالية حتى لا يتم تضليل المستثمرين.

د. يتم رسملة الأصول غير الملموسة واستهلاكها على مدى الفترات المستفيدة.

هـ. تستخدم شركات السمسرة القيمة العادلة لأغراض تقييم الأوراق المالية.

و. يتم الاحتفاظ بكل مؤسسة كوحدة متميزة عن مالكها أو مالكيها.

ز. يتم الإفصاح عن جميع الأحداث المهمة بعد قائمة المركز المالي.

ح. يتم تسجيل الإيرادات في نقطة البيع.

ك. يتم عرض جميع الجوانب المهمة لعقود السندات في القوائم المالية.

ي. حيثيات المحاسبة على أساس الاستحقاق.

ك. استخدام القوائم الموحدة له ما يبرره.

ل. يجب أن يتم التقرير على فترات زمنية محددة.

م. يتم تحديد مخصص للحسابات المشكوك في تحصيلها.

ن. جميع المدفوعات من المصروفات النثرية يتم تحميلها على المصاريف المتنوعة.

س. يتم تسجيل الشهرة فقط في وقت الشراء.

ص. النقد المستلم والمدفوع ليس هو الأساس المستخدم للاعتراف بالإيرادات والمصروفات.

ف. تفرض الشركة تكاليف عمولة المبيعات على حسابها.

E2.8 (LO4) (مبدأ الافصاح الكامل) تتعلق الحقائق التالية بـ Weller AG. افترض أنه لم يتم ذكر هذه الحقائق في القوائم المالية والملاحظات ذات الصلة.

المطلوب

افترض أنك مراجع Weller AG وأنه قد طُلب منك توضيح المعالجة المحاسبية المناسبة والإفصاح ذي الصلة الضروري لكل عنصر من هذه العناصر.

أ. قـــررت الشركة أنه من أجل الإيجاز، يجـــب التقرير عن صافي الدخل فقط في قائمة الدخل. تم حـــذف التفاصيل المتعلقة بالإيرادات وتكلفة البضاعة المباعة والمصروفات.

ب. تـــم تمويل شراء المعدات بقيمة 170،000 يورو جزئيًا خلال العام من خلال إصدار أوراق مالية بقيمة 110،000 يورو مســـتحقة الدفع. وقابلت الشركة المعدات مقابل الأوراق المستحقة الدفع وأصول المصنع المفصح عنها بمبلغ 60،000 يورو.

ج. أبلغت Weller عن مخزونهـــا النهائي عند 2،100،000 يورو في القوائم المالية. لا يتم عـــرض أي معلومات أخـــرى متعلقة بالمخـــزون في القوائم المالية والملاحظات ذات الصلة.

د. غيرت الشركة طريقة تقييم المخزون من متوسط التكلفة إلى FIFO. لم يتم ذكر هذا التغيير في القوائم المالية.

E2.9 (LO4) (مبادئ المحاســبة - شاملة) فيما يلي عدد من المعاملات التجارية التي حدثت خلال العام الحالي لشركة Gonzales SpA.

المطلوب

في كل حالة، ناقش مدى صحة القيد المسجل في دفتر اليومية.

أ. اســـتخدم رئيس Gonzales SpA حســـاب المصاريف لشراء شقة جديدة لاستخدامه الشخصي فقط. تم اجراء قيد اليومية التالي.

مصاريف متنوعة	29,000	
النقدية		29,000

ب. يتم الإفصاح عن مخزون البضائـــع الذي تكلف 620،000 يورو في قائمة المركز المالي بمبلغ 690،000 يورو، وهو ســـعر البيع المتوقع ناقصًا تكاليف البيع المقدرة. تم اجراء قيد اليومية التالي لتسجيل هذه الزيادة في القيمة.

المخزون	70,000	
ايراد المبيعات		70,000

ج. تم مقاضـــاة الشركة بمبلغ 500000 يورو من قبل عميل يدعي أن الشركة قد تســـببت في أضرار له عن طريق إصابة شخصية بسبب منتج معيب. يشعر محامو الشركة بالثقـــة البالغة في أن الشركة لن تتحمل أي مســـؤولية عن الأضرار الناتجـــة عن الموقف. ومع ذلك، تقرر الشركـــة اجراء قيد اليومية التالي.

الخسارة من الدعوى القضائية	500,000	
الالتزامات عن الدعوى القضائية		500,000

د. نظرًا لأن المستوى العام للأسعار ارتفع خلال العام الحالي، فقد قررت Gonzales SpA أن هناك انخفاضًا قدره 16،000 يورو في حساب مصروفات الاستهلاك على معداتها وقررت تسجيله في حساباتها. تم اجراء قيد اليومية التالي.

مصاريف الاستهلاك	16,000	
مجمع الاستهلاك - المعدات		16,000

هـ. تشعر Gonzales SpA بالقلق إزاء ما إذا كانت الأصول غير الملموسة يمكن أن تولد نقودًا في حالة التصفية. ونتيجة لذلك، الشهرة الناتجة عن معاملة شراء خلال السنة الحالية وسجلت بمبلغ 800000 يورو على النحو التالي.

الأرباح المحتجزة	800,000	
شهرة المحل		800,000

و. بسبب (البيع بسعر زهيد)، تم شراء معدات بقيمة 200000 يورو بتكلفة 155000 يورو. تم اجراء القيد التالي.

معدات	200,000	
النقدية		155,000
ايراد المبيعات		45,000

E2.10 (LO4) (مبادئ المحاسبة - شامل) تتعلق المعلومات التالية بـ Wang Group.

المطلوب

التعليق على مدى ملاءمة الإجراءات المحاسبية التي تتبعها مجموعة Wang.

أ. بلغت مصروفات الإهلاك على المبنى للعام 60000 ين. نظرًا لأن المبنى كان يزداد في القيمة خلال العام، فقد قرر المراقب المالي تحميل نفقات الاستهلاك على الأرباح المحتجزة بدلاً من صافي الدخل. تم اجراء القيد التالي.

الأرباح المحتجزة	60,000	
مجمع الاستهلاك - المباني		60,000

ب . تم شراء المـــواد في 1 كانون الثاني (يناير) 2019 مقابـــل 120،000 ين ياباني وتم إدخال هذا المبلغ في حســـاب المواد. في 31 كانون الأول (ديسمبر) 2019، ستكون تكلفة المواد 141،000 ين، لذلك تم اجراء القيد التالي.

المخزون	21,000	
ارباح المخزون		21,000

ج. خلال السنة، اشترت الشركة المعدات من خلال إصدار أسهم عادية. بلغت القيمة الاسمية للأسهم 135،000 ين ياباني والقيمة العادلة 450،000 ين. لم تكن القيمة العادلة للمعدات قابلة للتحديد بسهولة. سجلت الشركة هذه المعاملة على النحو التالي.

المعدات	135,000	
راسمال الاسهم		135,000

د. خلال العام، باعت الشركة معدات معينة مقابل 285000 ين ياباني، مما يعني تحقيق مكاســـب قدرهـــا 69000 ين ياباني. نظـــرًا لأن المراقب المالي يعتقد أن هناك حاجة إلى معدات جديدة في المســـتقبل القريب، فقد قرر تأجيل المكاسب واستنفادها على مدار عمر أي معدات جديدة تم شراؤها.

هـ. تم اســـتلام طلب بقيمة 61،500 ين من أحد العملاء للمنتجات المتوفرة. تم شـــحن هذا الطلب في 9 كانون الثاني (يناير) 2019. وسجلت الشركة القيد التالي في عام 2018.

العملاء (المدينون)	61,500	
ايراد المبيعات		61,500

CA2.1 (LO1) (الإطـــار المفاهيمي - عام) لدى وين كوبر بعض الأســـئلة المتعلقة بالإطـــار النظري الذي تم فيه وضع المعايير الدولية للتقرير المالي. إنه يعلم أن IASB قـــد حاول تطوير إطار عمل مفاهيمي لصياغة نظرية المحاســـبة. ومع ذلك، أشـــار مشرفـــو واين إلى أن هذه الأطر النظرية لها قيمة ضئيلة بالمعنى العملي (أي في العالم الحقيقي). لم يلاحظ وين أن القواعد المحاسبية تبدو ثابتة بعد الحقيقة وليس قبلها.

لقد اعتقد أن هذا يشير إلى عدم وجود بنية نظرية، لكنه لم يشكك أبداً في العملية أثناء دراسته في المدرسة لأنه كان مشغولًا جدًا في أداء واجبه.

يشعر واين بأنه يمكن تخفيف بعض قلقه حول نظرية المحاسبة ودلالاتها المحاسبية من خلال تحديد المفاهيم والتعاريف الأساسية التي تقبلها المهنة والنظر فيها في ضوء عمله الحالي. من خلال القيام بذلك، يأمل في تطوير صلة مناسبة بين النظرية والتطبيق.

المطلوب

أ. ساعد وين على التعرف على الغرض من الإطار المفاهيمي.

ب. تحديد الفوائد التي تنشأ من الإطار المفاهيمي.

CA2.2 (LO1،2) (الإطار المفاهيمي- عام) يحدد إطار IASB المفاهيمي لإعداد التقارير المالية الهدف والأساسيات التي ستكون الأساس لتطوير معايير المحاسبة وإعداد التقارير المالية. الهدف يحدد الغرض من التقارير المالية. الأساسيات هي المفاهيم الأساسية للمحاسبة المالية التي توجه اختيار المعاملات، والأحداث، والظروف الواجب حسابها ؛ الاعتراف والقياس ؛ ووسائل تلخيصها والتقرير عنها إلى الأطراف المعنية.

خصائص أو صفات المعلومات التي تمت مناقشتها في إطار المفاهيم هي المفاهيم التي تجعل المعلومات مفيدة والصفات التي يجب البحث عنها عند اتخاذ الخيارات المحاسبية.

المطلوب

أ. حدد وناقش الفوائد التي يمكن توقعها من الاطار المفاهيمي.

ب. ما هي أهم خصائص للمعلومات المحاسبية على النحو المحدد في الإطار المفاهيمي؟ اشرح لماذا هي الأكثر أهمية.

ج. ناقش باختصار أهمية أي من الخصائص النوعية الأساسية الثلاثة أو الخصائص الثانوية للمعلومات المحاسبية.

CA2.3 (LO1) (هدف إعداد التقارير المالية) يناقش هومر وينسلو وجين ألكسندر جوانب مختلفة من الإطار المفاهيمي. يشير هومر إلى أن هذا الاطار يوفر القليل من الارشادات، إن وجد، إلى الممارس المحترف في حل الخلافات المحاسبية.

وهو يعتقد أن إطار العمل المفاهيمي يوفر مثل هذه الإرشادات العامة بحيث يكون من المستحيل تطبيق الهدف (الأهداف) على مشكلات التقرير الحالية. تعترف جين بهذه النقطة ولكنها تشير إلى أن الهدف (الأهداف) ما زال مطلوبًا لتوفير نقطة انطلاق لمعايير المحاسبة الدولية للمساعدة في تحسين التقارير المالية.

المطلوب

أ. أشر إلى الهدف الأساسي المحدد في الإطار المفاهيمي.

ب. في رأيك ما هو معنى تصريح جين بأن مجلس معايير المحاسبة الدولية يحتاج إلى نقطة بداية لحل الخلافات المحاسبية حول كيفية تحسين التقارير المالية؟

CA2.4 (LO2) **(الخصائص النوعية)** توفر المعلومات المحاسبية معلومات مفيدة حول المعاملات التجارية والأحداث. يجب على الذين يقدمون التقارير المالية ويستخدمونها تحديد وتقييم البدائل المحاسبية في كثير من الأحيان. يدرس الإطار المفاهيمي خصائص المعلومات المحاسبية التي تجعلها مفيدة لاتخاذ القرارات. كما يشير إلى أن القيود المختلفة الملازمة لعملية القياس والتقرير قد تستلزم مقايضات أو تضحيات بين خصائص المعلومات المفيدة.

المطلوب

أ. وضح بإيجاز الخصائص التالية لمعلومات المحاسبة المفيدة.

1. الملاءمة.
2. التمثيل الصادق.
3. القابلية للفهم.
4. المقارنة (الاتساق).
5. الحياد.

ب. لكل من الأزواج التالية من خصائص المعلومات، قدم مثالاً على الموقف الذي يمكن فيه التضحية بواحدة من الخصائص مقابل تحقيق مكاسب في الآخري.

1. الملاءمة والتمثيل الصادق.
2. الملاءمة والاتساق.
3. المقارنة والاتساق.

4. الملاءمة والقابلية للفهم.

ج. ما المعيار الذي يجب استخدامه لتقييم المفاضلة بين خصائص المعلومات؟

CA2.5 **(LO4)** **(مبدأ الاعتراف بالإيرادات)** بعد تقديم تقريرك عن فحص القوائم المالية إلى مجلس إدارة شركة بايبر للنشر، يعرب أحد المديرين الجدد عن دهشته لأن قائمة الدخل يفترض أن نسبة متساوية من يتم الحصول على الإيرادات مع نشر كل عدد من مجلة الشركة. إنه يشعر أن "الحدث الحاسم" في عملية الاعتراف بالإيرادات في أعمال المجلة هو الاشتراكات النقدية المحصلة. ويقول إنه لا يفهم لماذا لا يمكن الاعتراف بمعظم الإيرادات في فترة البيع.

تعليمات

ناقش مدى ملاءمة توقيت الاعتراف بالإيرادات في حسابات شركة بايبر للنشر فيما يتعلق بما يلي.

أ. البيع النقدي لاشتراك المجلة .

ب. نشر المجلة كل شهر.

ج. كلا الحدثين، من خلال الاعتراف بجزء من الإيرادات مع البيع النقدي للاشتراك في المجلة وجزء من الإيرادات مع نشر المجلة كل شهر.

CA2.6 **(LO4)** **(مبدأ الاعتراف بالمصروفات)** يجب أن يكون المحاسب على دراية بالمفاهيم المتعلقة بتحديد أرباح الشركات التجارية. يعتمد مقدار الأرباح التي يتم التقرير عنها لشركة تجارية على الاعتراف الصحيح، بشكل عام، بالإيرادات والمصروفات لفترة زمنية محددة. في بعض الحالات، يتم الاعتراف بالتكاليف كمصروفات في وقت بيع المنتج. في حالات أخرى، وضعت مبادئ توجيهية للاعتراف بالتكاليف كمصروفات أو خسائر حسب معايير أخرى.

المطلوب

أ. قم بشرح الأساس المنطقي للإعتراف بالتكاليف كمصروفات في وقت بيع المنتج.

ب. ما هو الأساس المنطقي الذي يقوم عليه ملاءمة التعامل مع التكاليف كمصروفات لفترة بدلاً من تخصيص التكاليف للأصل؟ اشرح.

ج. في أي ظروف عامة قد يكون من المناسب التعامل مع التكلفة كأصل بدلاً من كمصروف؟ اشرح.

د. يتم تخصيص وتوزيع بعض المصاريف لفترات محاسبية محددة على أساس التوزيع المبرر والمنتظم لتكلفة الأصول. اشرح الأساس المنطقي الأساسي للاعتراف بالمصروفات على أساس التوزيع المبرر والمنتظم لتكلفة الأصول.

هـ. حدد الشروط التي بموجبها سيكون من المناسب التعامل مع التكلفة كخسارة.

CA2.7 (LO4) (مبدأ الاعتراف بالمصروفات) يقوم دانييل بارينبويم ببيع وتركيب المنازل غير المكتملة، أي هياكل الإطار التي تم الانتهاء منها بالكامل من الخارج ولكنها غير مكتملة من الداخل باستثناء الأرضيات ورصيف التقسيم وروافد السقف. تُباع تلك المنازل أساسًا للعملاء الذين يسهل عليهم استخدام الأدوات ولديهم الوقت الكافي للقيام بأعمال الأسلاك الداخلية والسباكة وإكمال الجدار والتشطيبات وغيرها من الأعمال الضرورية لجعل المنازل السكنية صالحة للعيش.

تقوم Barenboim بشراء تلك المنازل من الشركة المصنعة في شكل أجزاء غير مجمعة تتكون من جميع الأخشاب والسقوف والأبواب والنوافذ والمواد المماثلة اللازمة لإكمال البناء. عند بدء العمليات في منطقة جديدة، يشتري Barenboim الأرض أو يؤجرها كموقع لمستودعه المحلي ومكتبه الميداني وعرض المنازل. يتم بناء منازل عرض نموذجية بتكلفة إجمالية تتراوح بين 30،000 دولار إلى 44000 دولار بما في ذلك تكلفة الأجزاء غير المجمعة. العنصر الرئيسي في تكلفة المنازل المعروضة هو الحزاء المفككة، حيث أن عملية التشييد والبناء عملية قصيرة ومنخفضة التكلفة. يتم هدم نماذج العينات القديمة أو تحويلها إلى نماذج جديدة كل 3 إلى 7 سنوات. تتميز المنازل المعروضة للعينة بأنها ذات قيمة متبقية قليلة نظرًا لأن تكاليف تفكيكها ونقلها تصل إلى ما يقرب من تكلفة الأجزاء المفككة.

المطلوب

أ. يجب أن يتم الاختيار بين (1) حساب تكاليف منازل العرض في الفترات التي يتم فيها الإنفاق و (2) توزيع التكاليف على أكثر من فترة واحدة. ناقش مزايا كل طريقة.

ب. هل من الأفضل تسوية تكلفة المنازل المعروضة على أساس (1) مرور الوقت أو (2) عدد المنازل التي تم بيعها؟ اشرح.

CA2.8 (LO2) (الخصائص النوعية) في الآونة الأخيرة، ناقش عمك كارلوس بيلتران، الذي يعرف أنك تتطلع دائمًا إلى استثمار مربح، إمكانية شراء بعض سندات

الشركة. يقترح أنـــه قد ترغب في الدخول في "الطابـــق الأرضي" من هذه الصفقة. الســـندات التي تصدرها Neville AG هي سندات مدتها 10 سنوات مع معدل عائد بنسبة 40 %.

لقد أخبرت Neville أنه، ما لم تتمكن من إلقاء نظرة على قوائمها المالية، فلن تشعر بالراحة إزاء هذا الاستثمار. اعتقادا منه أن هذه هي فرصة العمر، فقد اشترى العم كارلوس نســـخة من أحدث القوائم المالية التي لم يتم مراجعتها لشركة Neville والتي مضى عليها عام واحد. أعدت هذه القوائم الســـيدة آنـــدي نيفيل. يمكنك الاطلاع على هذه العبارات، وأنها مؤثرة للغاية. أظهر قائمة المركز المالي نســـبة الدين إلى حقوق المساهمين بنسبة 0.10، وللســـنة المبيّنة، سجلت الشركة صافي دخل بلغ 2،424،240 يورو.

لا يتم عرض القوائم المالية بالمقارنة مع المبالغ من السنوات الأخرى. بالإضافة إلى ذلك، لا توجد إفصاحات ملحوظة حول تقييم المخزون وطرق الإهلاك واتفاقيات القروض وما إلى ذلك.

المطلوب

اكتب خطابًا إلى العم كارلوس موضحًا أنه ســـيكون من غير الحكمة بناء قرار اســـتثماري على القوائم المالية التي قدمها لك. تأكد من توضيح سبب عدم ملاءمة هذه القوائم المالية أو عدم مصداقيتها.

CA2.9 (LO4) (مبدأ الاعتراف بالمصروف) ســـوف يتم "تحطيم" محطة أندرسون للطاقـــة النووية في نهاية عمرها الإنتاجي (حـــوالي 20 عامًا) على نفقة كبيرة. يجادل المحاسبان آنا أليشيا وإد برادلي فيما إذا كان من الأفضل تخصيص نفقات التحطيم على مدار العشرين عامًا القادمة أو تجاهلها حتى يتم تحطيمها بالفعل.

المطلوب

اجب على الاسئلة التالية.

أ. من هم أصحاب المصلحة الواجب أخذهم في الاعتبار؟

ب. ما القضية الأخلاقية، إن وجدت، التي تكمن وراء النزاع؟

ج. ما هي البدائل التي ينبغي النظر فيها؟

د. تقييم عواقب البدائل.

هـ. ما القرار الذي تنصح به؟

CA2.10 (LO4) (قيود التكاليف) اقترحت لجنة خاصة لإعداد التقارير المالية القيود التالية المتعلقة بالتقرير المالي.

1. يجب أن تستبعد تقارير الأعمال المعلومات خارج خبرة الإدارة أو التي لا تعتبر الإدارة أفضل مصدر لها، مثل المعلومات عن المنافسين.
2. لا ينبغي أن تكون الإدارة مطالبة بالتقرير عن المعلومات التي من شأنها إلحاق ضرر كبير بالمركز التنافسي للشركة.
3. لا ينبغي على الإدارة تقديم قوائم مالية مستقبلية. بدلاً من ذلك، يجب على الإدارة تقديم المعلومات التي تساعد المستخدمين على التنبؤ بأنفسهم بالمستقبل المالي للشركة.
4. بخلاف القوائم المالية، تحتاج الإدارة إلى التقرير فقط عن المعلومات التي تعرفها. أي أن الإدارة يجب ألا تكون ملزمة بجمع المعلومات التي لا تملكها أو لا تحتاج إليها لإدارة الأعمال.
5. يجب على الشركات تقديم عناصر معينة من تقارير الأعمال فقط إذا وافق المستخدمون والإدارة على وجوب التقرير عنها - وهو مفهوم للتقرير المرن.
6. يجب ألا تضطر الشركات إلى التقرير عن معلومات مستقبلية إلا إذا كانت هناك رادع فعال أمام الدعاوى القضائية غير المبررة التي لا تشجع الشركات على القيام بذلك.

المطلوب

بالنسبة لكل عنصر، ناقش باختصار كيف يعالج القيد المقترح المخاوف بشأن تكاليف وفوائد التقارير المالية.

باستخدام حكمك

مشكلة التقارير المالية

ماركس وسبنسر بي إل سي (إم آند إس)

يتم عرض القوائم المالية لعمليات شركة (إم آند إس) (GBR) في الملحق أ. التقرير السنوي الكامل للشركة، بما في ذلك الملاحظات على القوائم المالية، متاح عبر الإنترنت.

المطلوب

ارجع إلى القوائم المالية للشركة والملاحظات المرفقة للإجابة على الأسئلة التالية.

أ. باستخدام الملاحظات على القوائم المالية الموحدة، حدد سياسات الاعتراف بإيرادات عمليات الاندماج والشراء.

ب. اذكر مثالين على أين يتم الإفصاح عن معلومات التكلفة التاريخية في القوائم المالية لشركة (إم آند إس) والملاحظات ذات الصلة. اذكر مثالين على استخدام معلومات القيمة العادلة المفصح عنها في القوائم المالية أو الملاحظات ذات الصلة.

ج. كيف يمكننا تحديد أن مبادئ المحاسبة المستخدمة من قبل M&S تعد على أساس يتفق مع مبادئ العام الماضي؟

د. ما هي السياسة المحاسبية لعمليات الاندماج والشراء المرتبطة بعمليات استرداد الأموال والعوائد؟ لماذا تتضمن M&S محاسبة عمليات الاسترداد وخطط العوائد في تقديراتها وأحكامها المحاسبية الهامة؟

حالة التحليل المقارن

أديداس وبوما

تـرد القوائم المالية لأديداس (DEU) وبوما (DEU) في الملحقين B و C، على التوالي. التقارير السنوية الكاملة، بما في ذلك الملاحظات على القوائم المالية، متاحة على الإنترنت.

المطلوب

استخدم المعلومات المالية للشركات للإجابة على الأسئلة التالية.

أ. ناقش باختصار العملة التي تستخدمها كل شركة في قوائمها المالية. هل تؤثر العملة المستخدمة على قابلية تقاريرهم للمقارنة؟ اشرح باختصار.

ب. ما هي القطاعات الأساسية أو مجموعات المنتجات لهاتين الشركتين كما هو موضح في ملاحظاتها على القوائم المالية؟

ج. كيف يتم تقييم المخزونات لهاتين الشركتين؟ كيف تؤثر حساباتهم للمخزون على قابلية المقارنة بين الشركتين؟

د. ما هي الشركة التي غيرت سياساتها المحاسبية، مما أثر على اتساق النتائج المالية عن العام السابق؟ ماذا كانت هذه التغييرات؟

حالة تحليل القوائم المالية

قدمت Nokia (FIN) الافصاح التالي في تقرير سنوي حديث.

استخدام التقديرات (جزئي)

يتطلب إعداد القوائم المالية وفقًا لمعايير التقارير المالية الدولية تطبيق الحكم من جانب الإدارة في اختيار الافتراضات المناسبة لحساب التقديرات المالية، والتي تحتوي بطبيعتها على درجة ما من عدم التأكد .... (أدناه وفي الصفحة التالية) هي المجالات التي تتطلب الحكم والتقدير الهامة التي قد يكون لها تأثير على النتائج المقرر عنها والمركز المالي.

الإعتراف بالإيراد

يتم الاعتراف بالمبيعات من غالبية المجموعة عندما تنتقل المخاطر والمزايا الهامة للملكية إلى المشتري، وتوقف استمرار المشاركة الإدارية المرتبطة بالملكية والسيطرة الفعالة، ويمكن قياس مبلغ الإيرادات بشكل يمكن الاعتماد عليه، ومن المحتمل أن تتدفق المنافع الاقتصادية المرتبطة بالمعاملة إلى المجموعة ويمكن قياس التكاليف المتكبدة أو المنفقة فيما يتعلق بالمعاملة بشكل يمكن الاعتماد عليه. قد تتغير المبيعات بشكل جوهري إذا كان تقييم الإدارة لهذه المعايير غير دقيق. تقوم المجموعة بإجراء تعديلات لحماية الأسعار بناءً على تقديرات تخفيضات الأسعار المستقبلية وبعض من بضائع العملاء المتفق عليها في تاريخ تعديل الأسعار. التغييرات المحتملة في هذه التقديرات قد تؤدي إلى تعديل المبيعات في الفترات المستقبلية.

يتم الاعتراف بالإيرادات من العقود التي تنطوي على حلول محققة من خلال تعديل معدات الاتصالات المعقدة على أساس النسبة المئوية للإنجاز عندما يمكن تقدير نتائج العقد بشكل موثوق. تخضع الإيرادات والأرباح المعترف بها للتعديلات خلال المشروع في حالة مراجعة الافتراضات المتعلقة بالنتيجة الإجمالية للمشروع. قد تتغير المبيعات الحالية وتقديرات الأرباح للمشروعات بشكل كبير بسبب المرحلة

المبكرة من المشروع على المدى الطويل، والتكنولوجيا الجديدة، والتغيرات في نطاق المشروع، والتغـيرات في التكاليف، والتغيرات في التوقيـت، والتغييرات في خطط العملاء، وتنفيذ العقوبات، وغيرها من العوامل.

المطلوب

أ. ناقش باختصار كيف تتسق سياسات الاعتراف بالإيرادات التي تقدمها نوكيا مع مبدأ تحديد الإيرادات. تقييم كلا:

1. المبيعات.
2. الإيرادات من العقود.

ب. ناقـش باختصـار كيف يمكن للتقديـرات الملازمة لسياسـات الاعتراف بالإيرادات من نوكيا أن تؤدي إلى أرقام إيرادات تم التقرير عنها ليست ملاءمة ولا تعبر بصدق وعدالة.

ج. افترض أن منافسي Nokia يستخدمون سياسات مماثلة للاعتراف بايراد مبيعاتهم. ما هي بعض الأحكام المتأصلة في تطبيق تلك السياسـات التي يمكن أن تثير المخاوف فيما يتعلق بخاصية القابلية للمقارنة؟

المحاسبة والتحليل والمبادئ

حقـق وليام موراي أحـد أحلامه على مدى الحياة من خـلال افتتاح أعماله الخاصة، The Caddy Shack Driving Range، في 1 مايو 2019. وقد اسـتثمر 20 ألف دولار مـن مدخراته في العمل. لقد دفع مبلـغ 6000 دولار نقدًا لبناء مبنى صغير لتنفيذ العمليات وأنفـق 800 دولار على نوادي الجولف وكرات الجولف وعلامات الياردات. قام موراي بتأجير 4 أفدنة من الأراضي بتكلفة 1،000 دولار شهريًا. (لقد دفع إيجار الشهر الأول نقدًا). خلال الشهر الأول، بلغ إجمالي تكاليف الإعلانات 750 دولارًا، منها 150 دولارًا لم يتم سدادها في نهاية الشهر. دفع موراي لأبناء أخيه الثلاثة 400 دولار لاسـترداد كرات الجولف. قام بإيداع جميع إيرادات العملاء في الحساب المصرفي للشركة (4،700 دولار). في 15 مايو، سحب موراي 800 دولار نقدًا للاستخدام الشـخصي. في 31 مايو، تلقت الشركة فاتورة خدمات بقيمة 100 دولار لكنها لم تدفعهـا على الفور. في 31 مايو، كان الرصيد في الحسـاب المصرفي للشركة 15100 دولار.

يشعر Murray بالرضا تجاه نتائج الشهر الأول، لكن تقديره للربحية يتراوح بين خسارة قدرها 4900 دولار إلى ربح قدره 2.450 دولار.

المحاسبة

قم بإعداد قائمة للمركز المالي في 31 مايو 2019. (موراي تسجل بشكل مناسب أي مصروفات للإهلاك على أساس ربع سنوي.) كيف يمكن أن يكون موراي قد قرر أن الشركة حققت أرباح قدرها 2.450 دولار؟ كيف يمكن أن يستنتج موراي أن الشركة حققت خسارة قدرها 4900 دولار؟

التحليل

افترض أن Murray قد طلب منك أن تصبح شريكًا في أعماله. بموجب اتفاقية الشراكة، بعد أن دفع له 10000 دولار، ستشارك بالتساوي في جميع الأرباح المستقبلية. أي من مقاييس الدخل المذكورة أعلاه سيكون أكثر فائدة في تقرير ما إذا كنت ستصبح شريكًا؟ إشرح.

المبادئ

ما هو الدخل وفقا للمعايير الدولية للتقرير المالي؟ ما هي المفاهيم التي توضحها الفروق في مقاييس الدخل لشركة The Caddy Shack Driving Range؟

العبور للمهنة

المراجع المستخدمة

[1] International Accounting Standard 8, Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates, and Errors (London, U.K.: International Accounting Standards Committee Foundation, 2001).

[2] The Conceptual Framework for Financial Reporting (London, U.K.: IASB, 2010).

[3] The Conceptual Framework for Financial Reporting, "Chapter 1, The Objective of General Purpose Financial Reporting" (London, U.K.: IASB, September 2010).

[4] The Conceptual Framework for Financial Reporting, "Chapter 3, Qualitative Characteristics of Useful Financial Information" (London, U.K.: IASB, September 2010).

[5] The Conceptual Framework for Financial Reporting, "Chapter 4, The 1989 Framework: The Remaining Text" (London, U.K.: IASB, 2010), paras. 4.2–4.35.

[6] The Conceptual Framework for Financial Reporting, "Chapter 4, The 1989 Framework: The Remaining Text," (London, U.K.: IASB, September 2010), par. 43.

[7] International Accounting Standard No. 29, Financial Reporting in Hyperinflationary Economies (London, U.K.: IASB, 2001).

[8] The Conceptual Framework for Financial Reporting, "Chapter 1: The Objective of General Purpose Financial Reporting" (London, U.K.: IASB, 2010), par. OB 17.

[9] International Financial Reporting Standard 13, Fair Value Measurement (London, U.K.: IASB, 2011), par. 9.

[10] International Financial Reporting Standard 9, "Financial Instruments, Chapter 4: Classification" (London, U.K.: IASB 2014), paras. 4.1.5 and 4.2.2.

[11] The Conceptual Framework for Financial Reporting, "Chapter 4, The 1989 Framework: The Remaining Text" (London, U.K.: IASB, 2010), paras. 4.37–4.39.

حالة للبحث

تلقت عمتك مؤخرًا التقرير السنوي لشركة استثمرت فيها. يشير التقرير إلى أن القوائم قد تم إعدادها وفقًا لمعايير التقارير المالية الدولية. لقد سمعت أيضًا أن بعض المصطلحات لها معاني خاصة في المحاسبة بالنسبة للاستخدام اليومي. إنها تود منك أن تشرح معنى المصطلحات التي صادفتها فيما يتعلق بالمحاسبة.

المطلوب

قم بالوصول إلى إطار العمل المفاهيمي على موقع IASB (http://eifrs.iasb.org/) (يمكنك التسجيل للوصول إلى eIFRS مجانًا في هذا الموقع). عند الوصول إلى المستندات، يمكنك استخدام أداة البحث في محرك البحث على الإنترنت لديك لإعداد الردود على العناصر التالية. (قدم فقرة الاستشهادات.)

أ. كيف يتم تعريف «الأهمية النسبية» في الإطار المفاهيمي؟

ب. ناقش باختصار دور الاكتمال من حيث صلته بالتمثيل الصادق.

ج. تلاحظ عمتك أنه بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، يتم إعداد القوائم المالية على أساس الاستحقاق. وفقًا للإطار المفاهيمي، ماذا يعني «أساس الاستحقاق»؟

رؤى المحاسبة العالمية

الهدف التعليمي الخامس:

قارن بين الأطر المفاهيمية الكامنة وراء المعايير الدولية للتقرير المالي ومبادئ المحاسبة المقبولة عموما في الولايات المتحدة.

يخطط IASB و FASB في الأصل لتطوير إطار عمل مفاهيمي مشترك. تقاربت المجالس في موضوعين: أهداف التقارير المالية والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية. ومع ذلك، قرر مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) أنه من المهم المضي قدمًا واستكمال أجزاء أخرى من الإطار المفاهيمي. لم يشارك FASB في هذا الجهد على الرغم من أنه يبدو من المرجح الآن أنه سيبدأ قريبًا في إضافة وتعديل إطاره المفاهيمي الحالي أيضًا. لدى كلا المجلسين نفس الهدف، أي تطوير إطار عمل مفاهيمي يتكون من معايير تستند إلى المبادئ ومتسقة داخليًا، مما يؤدي إلى تقديم تقارير مالية مفيدة للغاية. نأمل أن يتفق المجلسان في نهاية المطاف على المكونات الرئيسية لإطار مفاهيمي مشترك.

حقائق ذات صلة

فيما يلي أوجه التشابه والاختلاف الرئيسية بين مبادئ المحاسبة المقبولة عموما في الولايات المتحدة والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المتعلقة بالإطار المفاهيمي للتقرير المالي.

التشابه

- في عام 2010، أكمل IASB و FASB المرحلة الأولى من إطار عمل مفاهيمي مشترك. في هذه المرحلة الأولى، وافقوا على هدف التقارير المالية ومجموعة مشتركة من الخصائص النوعية المطلوبة. تم تقديم هذه في مناقشة الفصل 2. لاحظ أنه قبل هذه المرحلة المتقاربة، ركز إطار العمل المفاهيمي بشكل أكبر على الهدف المتمثل في توفير معلومات حول أداء الإدارة (الإشراف).
- الأطر المفاهيمية الحالية التي تستند إليها مبادئ المحاسبة المقبولة عموما في الولايات المتحدة والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية متشابهة للغاية. بمعنى، يتم تنظيمها بطريقة مماثلة (الهدف، العناصر، الخصائص النوعية، إلخ). ليست

هناك حاجة حقيقية لتغيير العديد من جوانب الأطر الحالية بخلاف دمج طرق مختلفة لمناقشة نفس المفاهيم بشكل أساسي.

- لدى كل من IASB و FASB مبادئ قياس مماثلة، بناءً على التكلفة التاريخية والقيمة العادلة. في عام 2011، أصدر المجالس معيارًا متقاربًا بشأن قياس القيمة العادلة بحيث يكون تعريف القيمة العادلة، وأساليب القياس، والإفصاحات هو نفسه بين مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً في الولايات المتحدة والمعايير الدولية للتقرير المالي عند استخدام القيمة العادلة في القوائم المالية.

الاختلافات

- على الرغم من أن كلا من مبادئ المحاسبة المقبولة عموما في الولايات المتحدة والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تزيد من استخدام القيمة العادلة للتقرير عن الأصول، فقد اعتمدت معايير التقرير المالي الدولية في هذه المرحلة على نطاق أوسع. على سبيل المثال، بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، يمكن للشركات تطبيق القيمة العادلة على الممتلكات والمنشآت والمعدات؛ الموارد الطبيعية وفي بعض الحالات، الأصول غير الملموسة.
- لدى GAAP في الولايات المتحدة قائمة مفاهيم لتوجيه تقدير القيم العادلة عندما لا تتوفر البيانات المتعلقة بالسوق (قائمة مفاهيم المحاسبة المالية رقم 7، «استخدام معلومات التدفق النقدي والقيمة الحالية في المحاسبة»). لم يصدر IASB قائمة مفاهيم مماثلة؛ أصدرت معيار القيمة العادلة (المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 13) المتقارب مع مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً في الولايات المتحدة.
- افتراض الوحدة النقدية هو جزء من كل إطار عمل. ومع ذلك، ستختلف وحدة القياس وفقًا للعملة المستخدمة في البلد الذي توجد فيه الشركة (مثل اليوان الصيني والين الياباني والجنيه البريطاني).
- يعتبر افتراض الوحدة الاقتصادية جزءًا من كل إطار على الرغم من أن بعض الاختلافات الثقافية تؤدي إلى اختلافات في تطبيقه. على سبيل المثال، في اليابان، قامت العديد من الشركات بتكوين تحالفات قوية جدًا بحيث تعمل على غرار أقسام الشركة ذات الصلة على الرغم من أنها ليست في الواقع جزءًا من نفس الشركة.

فيما يتعلق بالأرقام

في حين أن الإطار المفاهيمي الذي تقوم عليه مبادئ المحاسبة المقبولة عموما في الولايات المتحدة يشبه إلى حد كبير الإطار المستخدم لإعداد معايير التقرير المالي الدولية، إلا أن العناصر المحددة وتعريفاتها بموجب مبادئ المحاسبة المقبولة عموما في الولايات المتحدة مختلفة. عناصر FASB وتعريفاتها وهي كما يلي.

عناصر القوائم المالية

- **الأصول.** منافع اقتصادية محتملة في المستقبل حصلت عليها أو تسيطر عليها وحدة اقتصادية معينة نتيجة للمعاملات أو الأحداث الماضية.
- **الالتزامات.** تضحيات مستقبلية محتملة للمنافع الاقتصادية الناشئة عن الالتزامات الحالية لوحدة اقتصادية معينة بنقل الأصول أو تقديم الخدمات إلى وحدات اقتصادية أخرى في المستقبل نتيجة للمعاملات أو الأحداث الماضية.
- **حقوق الملكية.** المتبقي من اصول المنشأة بعد خصم التزاماتها. في مؤسسة أعمال، تكون حقوق الملكية هي منافع الملاك.
- **الاستثمارات من قبل الملاك.** الزيادات في صافي أصول مؤسسة معينة الناتجة عن التحويلات إليها من مؤسسات أخرى ذات قيمة للحصول على حصص ملكية (أو حقوق ملكية) أو زيادتها. عادةً ما يتم استلام الأصول كاستثمارات من قبل الملاك، ولكن تلك التي يتم استلامها قد تشمل أيضًا خدمات أو تحويل التزامات المؤسسة.
- **التوزيعات للملاك.** النقص في صافي الأصول الخاصة بمؤسسة معينة الناتجة عن نقل الأصول أو تقديم الخدمات أو تكبد الشركة للالتزامات. توزيعات الملاك تقلل من حصص الملكية (أو حقوق الملكية) في المؤسسة.
- **الدخل الشامل.** التغير في حقوق الملكية (صافي الأصول) للمنشأة خلال فترة من المعاملات وغيرها من الأحداث والظروف من مصادر أخرى بخلاف الملاك. يشمل جميع التغييرات في حقوق الملكية خلال فترة ما عدا تلك الناتجة عن استثمارات الملاك والتوزيعات على الملاك.
- **الإيرادات.** التدفقات الداخلة أو التحسينات الأخرى لأصول الوحدة الاقتصادية أو تسوية التزاماتها (أو مزيج من الاثنين) خلال فترة من تسليم أو إنتاج السلع

أو تقديم الخدمات أو غيرها من الأنشطة التي تشكل العمليات الرئيسية أو المركزية المستمرة للوحدة الاقتصادية.

- **المصروفات**. التدفقات الخارجة أو غيرها من استخدام الأصول أو زيادة الالتزامات (أو مزيج من الاثنين) خلال فترة من تسليم أو إنتاج السلع أو تقديم الخدمات أو تنفيذ أنشطة أخرى تشكل العمليات الرئيسية أو المركزية المستمرة للوحدة الاقتصادية.
- **المكاسب**. الزيادات في حقوق الملكية (صافي الأصول) من المعاملات العارضة لوحدة اقتصادية ومن جميع المعاملات الأخرى وغيرها من الأحداث والظروف التي تؤثر على الوحدة الاقتصادية خلال فترة ما عدا تلك الناتجة عن إيرادات أو استثمارات من قبل الملاك.
- **الخسائر**. النقص في حقوق الملكية (صافي الأصول) من المعاملات العرضية لوحدة اقتصادية ومن جميع المعاملات الأخرى والأحداث والظروف الأخرى التي تؤثر على الوحدة الاقتصادية خلال فترة ما عدا تلك الناتجة عن المصاريف أو التوزيعات على المالكين.

في الأفق

يواجه IASB و FASB مهمة صعبة في محاولة تحديث وتعديل وإكمال إطار عمل مفاهيمي. هناك العديد من القضايا الصعبة التي يجب التغلب عليها. على سبيل المثال، كيف يمكننا استبدال الخصائص مثل المعلومات الملاءمة البالغة الصعوبة التي يصعب التحقق منها؟ كيف يمكننا تحديد السيطرة عندما نقوم بتطوير تعريف للأصل؟ هل الالتزامات هي تضحية مستقبلية في حد ذاتها أم أنها التزام بالتضحية؟ هل يجب استخدام طريقة قياس واحدة، مثل التكلفة التاريخية أو القيمة العادلة، أم أنها تعتمد على ما إذا كان الأصل أو الالتزام يتم قياسه؟ نحن متفائلون بأن الإطار المفاهيمي المنقح سيتضمن تحسينًا كبيرًا عن سابقيه وسيؤدي إلى معايير تساعد مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ قرارات أفضل.

أسئلة GAAP للاختبار الذاتي

1. أي من العبارات التالية حول الأطر المفاهيمية IASB و FASB غير صحيحة؟

أ. إطار IASB المفاهيمي لا يحدد عنصر الدخل الشامل.

ب. يتم تنظيم الأطر المفاهيمية الحالية لـ IASB و FASB بطرق مماثلة.

ج. يوافق FASB و IASB على أن الهدف من التقارير المالية هو توفير معلومات مفيدة للمستثمرين والدائنين.

د. لا يسمح المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية باستخدام القيمة العادلة كأساس للقياس.

2. أي من العبارات التالية خاطئة؟

أ. يتم استخدام افتراض الوحدة النقدية وفقًا لمبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة.

ب. بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، يجوز للشركات استخدام القيمة العادلة للممتلكات والمنشآت والمعدات.

ج. لم يعد FASB و IASB يعملان على مشروع إطار عمل مفاهيمي مشترك.

د. وفقًا لمعايير التقارير المالية الدولية، هناك نفس عدد عناصر القوائم المالية كما هو الحال في مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة.

3. الشركات التي تستخدم GAAP الولايات المتحدة:

أ. يجب الافصاح عن جميع أصولهم في الميزانية (قائمة المركز المالي) بالقيمة العادلة.

ب. قد يتم الافصاح عن الممتلكات والآلات والمعدات والموارد الطبيعية بالقيمة العادلة.

ج. ربما يشار إلى قائمة مفاهيم بشأن تقدير القيم العادلة عندما لا تتوفر بيانات السوق.

د. قد تستخدم التكلفة التاريخية فقط كأساس للقياس في التقارير المالية.

4. القضايا التي يجب على FASB و IASB معالجتها في تطوير إطار عمل مفاهيمي تشمل جميع ما يلي باستثناء:

أ. يجب أن يتم تبديل خاصية الأهمية النسبية بخاصية إمكانية التحقق من المعلومات؟

ب. هل يجب استخدام طريقة قياس واحدة مثل التكلفة التاريخية؟

ج. ما هي العناصر الرئيسية لتعريفات الأصول والخصوم؟

د. ينبغي أن يركز دور التقارير المالية على اتخاذ القرارات الداخلية، وكذلك توفير المعلومات لمساعدة المستخدمين الخارجيين في صنع القرار؟

5. فيما يتعلق بمشاريع الإطار المفاهيمي FASB / IASB:

أ. يجري العمل معًا في كل جزء من المشروع.

ب. يجري العمل مع غيرهم من واضعي المعايير الوطنية.

ج. لم تكن هناك خطة لتطوير إطار مفاهيمي مشترك.

د. يعمل IASB بوتيرة أسرع من FASB.

مفاهيم وتطبيقات GAAP

GAAP2.1 هل تختلف أطر عمل IASB و GAAP المفاهيمية من حيث قياس القيمة العادلة؟ إشرح.

GAAP2.2 كيف تختلف أطر المفاهيـم FASB و IASB من حيث عناصر القوائم المالية؟

GAAP2.3 مـا هي بعض التحديات التي تواجه FASB و IASB في تطوير إطار عمل مفاهيمي متقارب؟

إجابات لأسئلة GAAP للاختبار الذاتي

1. د 2. د 3. ج 4. د 5. د

ملاحظات

1 - تذكر من مناقشـتنا في الفصل 1 أنه على الرغم مـن أن الإطار المفاهيمي وأي تغييرات عليه تمر عـبر نفس الإجراءات القانونية (ورقة المناقشـة، الآراء الأولية، جلسـة الاسـتماع العامة، مسـودة المعيار، وما إلى ذلك) كما تفعل المعايير الدولية للتقريـر المالي، فإن إطار العمل المفاهيمي ليس كذلك المعايير الدولية للتقرير المالي. أي أن إطار العمل المفاهيمي لا يحدد معايير أي مسـألة قياس أو إفصاح معينة، ولا يوجد في إطـار المفهوم أي تجاوز لمعايير التقارير المالية الدولية المحددة. [1] (راجع قسم المراجع بالقرب من نهاية الفصل).

2 - C. Horngren, "Uses and Limitations of a Conceptual Framework," Journal of Accountancy (April 1981), p. 90.

3 - العمل معًا، وضع مجلس معايير المحاسبة الدولية ومجلس معايير المحاسبة المالية قوائم مفاهيم متقاربة حول هدف إعداد التقارير المالية والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية. تعمل المجالس على جداول زمنية خاصة بها لمعالجة العناصر المتبقية من مشروع الإطار المفاهيمي. كما نوقش في بداية الفصل، أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية مسودة المشروع لاستكشاف التغييرات المحتملة الإضافية على الإطار المفاهيمي للتقرير المالي. تسعى مسودة المشروع إلى الحصول على معلومات حول قضايا مثل تعريفات الأصول والالتزامات، والقياس، والاعتراف، والعرض والإفصاح، والإيرادات الشاملة الأخرى.

انظر:

http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASBProjects/Conceptual Framework/Pages/Conceptual-Framework-Summary.aspx.

4 - تشير الدراسات الاستقصائية إلى أن المستخدمين يقدرون قيمة الاتساق. يلاحظون أن التغيير يميل إلى تدمير قابلية مقارنة البيانات قبل التغيير وبعده. تساعد بعض الشركات المستخدمين على فهم البيانات ما قبل وبعد التغيير. عمومًا، يقول المستخدمون إنهم يفقدون القدرة على التحليل بمرور الوقت. تم تصميم إرشادات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (التي سيتم مناقشتها في الفصل 22) حول التغييرات المحاسبية لتحسين قابلية مقارنة البيانات قبل التغيير وبعده.

5 - الإطار المفاهيمي للتقرير المالي، "الفصل 3، الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة" (لندن، المملكة المتحدة: مجلس معايير المحاسبة الدولية، سبتمبر 2010)، الفقرات. QC30-QC31.

6 - في عام 2010، أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية "IASB" مسودة المشروع بعنوان "الإطار المفاهيمي للتقارير المالية - كيان التقارير". يشير اقتراح مجلس معايير المحاسبة الدولية إلى أن الوحدة الاقتصادية التقارير الخاصة بها تحتوي على ثلاث ميزات: (1) الأنشطة الاقتصادية قد تم القيام بها أو يجري تنفيذها؛ (2) يمكن تمييز تلك الأنشطة عن أنشطة الوحدات الاقتصادية الأخرى؛ و(3) المعلومات المالية حول الأنشطة الاقتصادية للوحدة الاقتصادية التي

لديها القدرة على أن تكون ذات قيمة في اتخاذ القرارات بشأن توفير الموارد لتلك الوحدة. انظر IASB، "الإطار المفاهيمي للتقرير المالي - كيان التقارير"، مسودة المشروع (مارس 2010).

7 - مفهوم الوحدة الاقتصادية يتغير. على سبيل المثال، أصبح تحديد "الحدود الخارجية" للشركات أكثر صعوبة الآن. تتألف الشركات العامة غالبًا من عدة فروع، ولكل منها مشاريع مشتركة وترتيبات الترخيص وغيرها من الشركات التابعة. على نحو متزايد، تقوم الشركات بتكوين وحل المشروعات المشتركة أو علاقات العملاء والموردين في غضون أشهر أو أسابيع. تثير هذه "الشركات الافتراضية" مشكلات محاسبية حول كيفية تحديد الوحدة الاقتصادية. انظر Steven H. Wallman، "مستقبل المحاسبة والإفصاح في عالم متطور: الحاجة إلى تغيير درامي"، آفاق المحاسبة (سبتمبر 1995). يعالج مجلس معايير المحاسبة الدولية هذه القضايا في مرحلة الوحدة الاقتصادية من مشروعه الإطار المفاهيمي (انظر مجلس المعايير المحاسبية الدولية، إطار المفاهيم IASB لإعداد التقارير المالية (مسودة المشروع، مايو 2015) بالإضافة إلى العمل المستمر بشأن الدمج، http: // www. ifrs.org/Current-Projects/IASBProjects/ Consolidation / Pages / Consolidation.aspx).

8 - كما هو مذكور في الإطار المفاهيمي (الفصل 4، الفقرة 63)، يعكس هذا المدخل اعتماد مدخل رأس المال المالي في الحفاظ على رأس المال الذي يقاس فيه التغيير في رأس المال أو صافي أصول الشركة بالوحدات النقدية الاسمية دون تعديل التغييرات في الأسعار. هناك معيار منفصل للمعايير الدولية للتقرير المالي (المعيار الدولي للتقارير المالية رقم 29، "التقارير المالية في اقتصاديات التضخم الشديد") يقدم إرشادات حول كيفية حساب التعديلات في القوة الشرائية للوحدة النقدية.

9 - بالنسبة للمجموعات الرئيسية من الأصول والخصوم، يتعين على الشركات الإفصاح عن (1) قياس القيمة العادلة و (2) مستوى التسلسل الهرمي للقيمة العادلة للقياسات ككل، مصنفة حسب المستوى 1 أو 2 أو 3. بالنظر إلى الحكم المعني، ويترتب على ذلك أنه كلما اعتمدت الشركة على المستوى 3 لتحديد القيم العادلة، زادت المعلومات حول عملية التقييم التي ستحتاج الشركة إلى

الافصاح عنها. وبالتالي، فإن الإفصاحات الإضافية مطلوبة لقياسات المستوى 3 ؛ نناقش هذه الإفصاحات بمزيد من التفصيل في الفصول اللاحقة.

10 - يستند إطار العمل الموضح في الرسم التوضيحي 5-2 إلى المعيار الأخير الخاص بالاعتراف بالإيرادات. تحدد الإرشادات الجديدة مبادئ الإفصاح عن المعلومات المفيدة حول طبيعة وتوقيت وعدم التأكد من الإيرادات الناتجة عن العقود المبرمة مع العملاء.

11 - يشار إلى هذا المدخل عادة باسم مبدأ المطابقة. ومع ذلك، هناك بعض النقاش حول صحة المفاهيمي لمبدأ المقابلة. مصدر القلق الرئيسي هو أن المقابلة تسمح للشركات بتأجيل بعض التكاليف ومعاملتها كأصول في قائمة المركز المالي. في الواقع، قد لا يكون لهذه التكاليف فوائد في المستقبل. في حالة إساءة الاستخدام، يسمح هذا المبدأ لقائمة المركز المالي بأن يصبح "أساسًا لإغراق" التكاليف غير المقابلة.

12 - لتقديم إرشادات لإفصاحات الإدارة، أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية بيان ممارسة حول المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بعنوان "تعليق الإدارة - إطار للعرض التقديمي". يلاحظ مجلس معايير المحاسبة الدولية أن بيان الممارسة هذا ليس معيارًا لإعداد التقارير المالية ولا جزءًا من إطار العمل المفاهيمي. ومع ذلك، يتم إصدار التوجيه على أساس أن تعليق الإدارة يفي بتعريف التقارير المالية الأخرى على النحو المشار إليه في الإطار المفاهيمي.

13 - "Decision-Usefulness: The Overriding Objective," FASB Viewpoints (October 19,1983), p. 4.

14 - Charles Rivers and Associates, "Sarbanes-Oxley Section 404: Costs and Remediation of Deficiencies," letter from Deloitte and Touche, Ernst and Young, KPMG, and PricewaterhouseCoopers to the SEC (April 11, 2005).

الفصل الثالث

نظام المعلومات المحاسبي

الأهداف التعليمية :

بعد دراسة هذا الفصل، يجب أن تكون قادرًا على:

1. وصف نظام المعلومات المحاسبي الأساسي.
2. تسجيل وتلخيص المعاملات الأساسية.
3. تحديد وإعداد قيود التسوية.
4. إعداد القوائم المالية من ميزان المراجعة بعد التسويات وإعداد قيود الاقفال.
5. إعداد القوائم المالية لشركة تجارية.

عرض الفصل الثالث

كما تشـــير المقدمة الافتتاحية التالية، فإن وجود نظام معلومات يمكن الاعتماد عليه يعد ضرورة لجميع الشركات. الغرض من هذا الفصل هو شرح وتوضيح خصائص نظام المعلومات المحاسبي. محتوى وتنظيم هذا الفصل على النحو التالي.

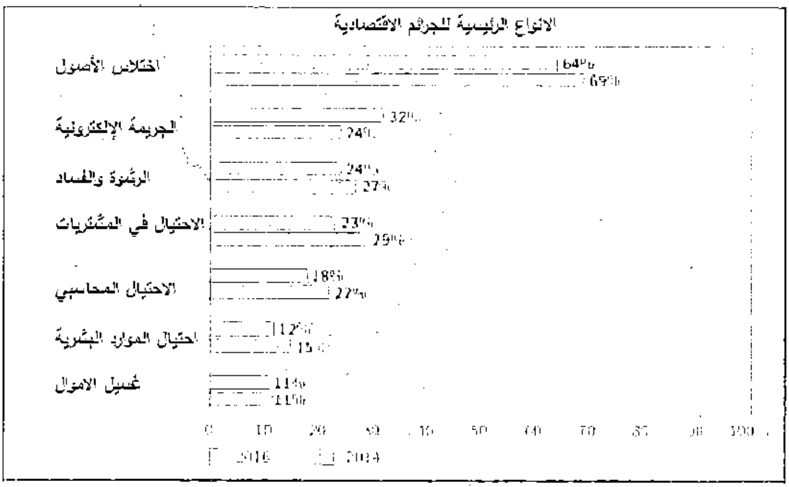
يتضمن هذا الفصل أيضًا العديد من المناقشات المفاهيمية التي تعتبر جزءًا لا يتجزأ من الموضوعات المعروضة هنا.

نظام المعلومات المحاسبي

نظام معلومات محاسبي	تسجيل وتلخيص المعاملات الأساسية	تحديد وإعداد قيود التسوية	إعداد القوائم المالية الاقفال.	القوائم المالية لشركة تجارية
المصطلحات الأساسية. المدين و الدائن. المعادلة المحاسبية. القوائم المالية وهيكل الملكية. الدورة المحاسبية.	التشغيل في دفتر اليومية العامة. الترحيل. دليل الحسابات. توضيح عملية التسجيل. ميزان المراجعة.	أنواع قيود التسوية. قيود تسوية المستحقات. قيود التسوية للمؤجلات. ميزانية المراجعة المعدل.	ميزان المراجعة بعد الأقفال. قيود عكسية - خطوة اختيارية. تلخيص الدورة المحاسبية.	قائمة الدخل. قائمة الأرباح المحتجزة. قائمة المركز المالى. قيود الأقفال

الحاجة إلى : نظام معلومات يمكن الاعتماد عليه

الحفاظ على مجموعة من السـجلات المحاسبية ليست عملية اختيارية. يطلب المنظمون من الشركات أن تعد وتحتفظ بمجموعة من السـجلات والمستندات التي يمكن مراجعتها. الأسباب: الشركة التي تفشل في الاحتفاظ بسجل دقيق لأعمالها قد تفقد الإيرادات، وتعمل بشكل غير فعال، وتوفر معلومات غير دقيقة ومضللة.



ومع ذلك، قد لا يتم توفير سجلات دقيقة بسبب الجريمة الاقتصادية أو الفساد. يشير الرسم البياني إلى أنواع الجرائم الاقتصادية الكبرى التي تعرضت لها الشركات في جميع أنحاء العالم مؤخرًا.

لاحظ أن العديد من عمليات الاحتيال المشار إليها تشمل الاحتيال على حساب الموظف، والفواتير المـزورة، والمدفوعات ذات الصلة، والتخلص غير السـليم من الأصول. لاحظ المثال التالي:

> كان لدى المدير التشغيلي معرفة تفصيلية بأنظمة الفواتير الخاصة بالشركة، والتي مكنت هذا الموظف من إنشاء فواتير مزورة تضخّم تكاليف الإمدادات المنتظمة للسلع والخدمات من طرف ثالث. بالإضافة إلى ذلك، يتحمل الموظف مسؤولية إدارة التخلص من الأصول والقدرة على تخفيض الأصل إلى الحد الأدنى من القيمة. تم بيع الأصل في السوق الثانوية لتحقيق ربح كبير للمدير.

تعد الجرائم الإلكترونية ثاني أكثر الجرائم الاقتصادية التي يتم رصدها وتستمر في الزيادة (في الماضي، كانت الجريمة في هـذا المجال لا تذكر). ومع ذلك، فقد أدى

استخدام الهواتف الذكية والأجهزة اللوحية ووسائل التواصل الاجتماعي والمحاسبة السحابية إلى مخاطر تتعلق بالكشف عن البيانات الحساسة والسرية. ارتكبت جرائم الإنترنت من قبل العديد من الجهات الخارجية ذات الدوافع المتنوعة، مثل (1) الداخليين الذين لديهم سلطة الوصول ثم يسيئون استخدام هذا الوصول لتحقيق مكاسب شخصية ؛ (2) المنافسين الذين يبحثون عن ميزة غير عادلة ؛ (3) الحكومات الأجنبية التي ترتكب التجسس لتحقيق مكاسب سياسية أو اقتصادية ؛ (4) قيام المؤسسات الإجرامية العابرة للحدود بسرقة أو ابتزاز القائم على المعلومات لتوليد الدخل ؛ و (5) نشطاء يحتجون على الإجراءات أو السياسات التنظيمية.

الأهم من ذلك أن الجريمة الاقتصادية لا تعرف الحدود. كما هو موضح في الجدول التالي، أجاب المستقصى منهم على مسح عالمي للجريمة الاقتصادية عن حدوث نسبة 36 في المائة من الجرائم الاقتصادية في عام 2016 (مع انخفاض طفيف عن العام السابق). ومع ذلك، تتفاوت المعدلات الإقليمية حيث تشير التقارير إلى أن بعض المناطق (إفريقيا وأوروبا الغربية) عن معدلات مرتفعة نسبيا من الجريمة الاقتصادية.

الجريمة الاقتصادية: مشكلة عالمية		
المنطقة	الجريمة الاقتصادية المبلغ عنها في عام 2016	الجريمة الاقتصادية المبلغ عنها في عام 2014
افريقيا	%57	%50
أوروبا الغربية	40	35
أمريكا الشمالية	37	41
اوروبا الشرقية	33	39
آسيا والمحيط الهادئ	30	32
اميركا اللاتينية	28	35
الشرق الأوسط	25	21
اخري	36	37

أخيرًا، بالإضافة إلى الجرائم الاقتصادية، أحيانًا ما تفشل الشركات في الاحتفاظ بسجل دقيق لمعاملاتها التجارية. على سبيل المثال، بالغت شركة Nortel Networks Corp (CAN) في حساباتها الاحتياطية وأخفقت في تقديرها لإدارة أرباحها. هذا أدى في النهاية إلى تصفية الشركة. حتى استخدام أجهزة الكمبيوتر ليس ضمانًا للدقة والكفاءة.

المصدر: Adapted from PricewaterhouseCoopers, "Adjusting the Lens on Economic Crime," Global Economic Crime Survey (2016).

مراجعة وتطبيقات

انتقل إلى قسم المراجعة والتطبيقات في نهاية الفصل للحصول على مراجعة موجزة وتطبيقات عملية مع الحل. تتوفر أيضًا أسئلة الاختيار من متعدد مع حلول مشروحة بالإضافة إلى تمارين إضافية مع الحلول عبر الإنترنت.

نظام المعلومات المحاسبي

الهدف التعليمي الأول:

وصف نظام المعلومات المحاسبي الأساسي

يقوم نظام المعلومات المحاسبي بجمع بيانات المعاملات ومعالجتها ثم نشر المعلومات المالية على الأطراف المعنية. تختلف نظم المعلومات المحاسبية على نطاق واسع من عمل لآخر. هناك عوامل مختلفة تشكل هذه النظم: طبيعة العمل والمعاملات التي يشارك فيها، وحجم الشركة، وحجم البيانات التي يتعين معالجتها، والطلب المعلوماتي التي تتطلبها الإدارة وغيرها.

كما ناقشنا في المقدمة الافتتاحية، تركز الشركات مجددًا على أنظمتها المحاسبية لضمان الإفصاح عن المعلومات الملاءمة وذات التمثيل الصادق في القوائم المالية. يساعد نظام المعلومات المحاسبية الجيد الإدارة في الإجابة على أسئلة مثل:

- كم ونوع الديون المستحقة؟
- هل كانت مبيعاتنا أعلى في هذه الفترة من الماضي؟
- ما هي الأصول لدينا؟
- ما هي التدفقات النقدية الداخلة والخارجة؟
- هل حققنا ربح الفترة الماضية؟
- هل تحقق أي من خطوط الإنتاج أو الأقسام الخاصة خسارة؟
- هل يمكننا زيادة أرباحنا بأمان للمساهمين؟
- هل يرتفع معدل العائد على صافي الأصول لدينا؟

يمكن للإدارة الإجابة على العديد من الأسئلة الأخرى بالبيانات المقدمة من قبل نظام محاسبة فعال. تستفيد الشركات المختلفة من نظام المعلومات المحاسبية جيد التصميم.

المصطلحات الأساسية

تعتمد المحاســبة المالية على مجموعة من المفاهيم (تمت مناقشتها في الفصلين 1 و 2) لتحديد وتســجيل وتصنيف وتفسير المعاملات وغيرها من الأحداث المتعلقة بالمؤسسات. لذلك تحتاج إلى فهم المصطلحات الأساسية المستخدمة في جمع البيانات المحاسبية.

المصطلحات الأساسية

الحــدث. الحدث بشكل عام هو مصدر أو سبب التغييرات في الأصول والالتزامات وحقوق الملكية. قد تكون الأحداث خارجية أو داخلية.

العملية. حدث خارجي ينطوي على نقل أو تبادل بين وحدتين اقتصاديتين أو أكثر.

الحســـاب. ترتيب منتظم يوضح تأثير المعامــلات والأحداث الأخرى على عنصر محدد (الأصول والالتزامات وما إلى ذلك). تحتفظ الشركات بحســـاب منفصل لكل الأصول والالتزامات والإيرادات والمصروفات ورأس المال (حقوق الملكية). نظرًا لأن شكل الحساب يشبه غالبًا الحرف T، يشار إليه أحيانًا على أنه حساب T. (انظر الشكل التوضيحي 3.3)

الحسابات الحقيقية والاسمية. الحسابات الحقيقية (الدائمة) هي حسابات الأصول والالتزامات وحقوق الملكية ؛ تظهر في قائمة المركز المالي.

الحسابات الاسمية (المؤقتة) هي حسابات الإيرادات والمصروفات والأرباح؛ فإنها تظهر في قائمة الدخل باستثناء توزيعات الأرباح. تقوم الشركات بإقفال الحسابات الاسمية بشكل دوري ولا يتم اقفال الحسابات الحقيقية.

دفتر الأســـتاذ. دفتر (أو المطبوعات الحاســـوبية) التي تحتوي على الحسابات. دفتر الأستاذ العام عبارة عن مجموعة من جميع حسابات الأصول والالتزامات وحقوق الملكية والإيرادات والمصروفات. يحتوي دفتر الأســـتاذ الفرعي أو المســـاعد على التفاصيل المتعلقة بحساب دفتر الأستاذ العام المحدد.

دفتر اليومية. «دفتر قيود اليومية الأصلي» حيث تقوم الشركة في البداية بتســـجيل المعاملات واختيار الأحداث الأخرى. يتم تحويل المبالغ المختلفة من دفتر اليومية العامة الأصلي، إلى دفتر الأســـتاذ. يُعرف إدخـــال بيانات المعاملة في دفتر اليومية باسم التسجيل في اليومية العامة.

ترحيل الحسابات. عملية نقل الحقائق والأرقام الأساسية من دفتر اليومية العامة إلى حسابات دفتر الأستاذ.

ميزان المراجعة. قائمة بجميع الحسابات المفتوحة في دفتر الأستاذ وأرصدتها .يطلق على ميزانية المراجعة الذي تم إجراؤه فور ترحيل جميع التسويات، ميزان مراجعة بعد التسويات. يسمى ميزان المراجعة الذي تم أخذه فور ترحيل قيود الاقفال باسم ميزان المراجعة بعد الإقفال. يجوز للشركات إعداد ميزان مراجعة في أي وقت.

قيود التسوية. القيود التي تم إجراؤها في نهاية الفترة المحاسبية لتحديث جميع الحسابات على أساس الاستحقاق، حتى تتمكن الشركة من إعداد القوائم المالية الصحيحة.

القوائم المالية. القوائم التي تعكس جمع وتبويب وتلخيص البيانات المحاسبية بشكل نهائي. تتضمن أربعة قوائم: (1) قائمة المركز المالي توضح الوضع المالي للمؤسسة في لحظة زمنية معينة عادة نهاية الفترة. (2) قائمة الدخل (أو قائمة الدخل الشامل) تقيس نتائج العمليات خلال الفترة. (3) قائمة التدفقات النقدية تبيّن المبالغ النقدية المقدمة والمستخدمة من قبل أنشطة التشغيل والاستثمار والتمويل خلال الفترة. (4) قائمة الأرباح المحتجزة (أو قائمة الأرباح المحتجزة) تقوم بتسوية رصيد حساب الأرباح المحتجزة من البداية إلى نهاية الفترة.

قيود الاقفال. العملية الرسمية التي تقوم المؤسسة من خلالها بتخفيض جميع الحسابات الاسمية إلى الصفر وتحديد وتحويل صافي الدخل أو صافي الخسارة إلى حساب حقوق الملكية. يُعرف أيضًا باسم «إقفال دفتر الأستاذ» أو «إقفال الدفاتر» أو مجرد «إقفال».

المدين والدائن

المصطلحين المدين (Dr) والدائن (Cr) يعنيان اليمين واليسار، على التوالي. لا تعني هذه المصطلحات زيادة أو نقصان، ولكن بدلاً من ذلك تصف المكان الذي تقوم فيه الشركة بإدخال القيود في عملية التسجيل. عندما تدخل الشركة مبلغًا في الجانب الأيمن فإنه يعنى أنه في المدين وعندما تدخل الشركة مبلغًا في الجانب الأيسر فإنه يعنى أنه في الجانب الدائن. عند مقارنة إجماليات الجانبين، يعرض الحساب رصيد مدين إذا كان إجمالي مبالغ المدين يتجاوز الأرصدة في الجانب الدائن. يُظهر الحساب رصيدًا دائنا إذا كانت مبالغ الجانب الدائن تتجاوز مجموع الجانب المدين.

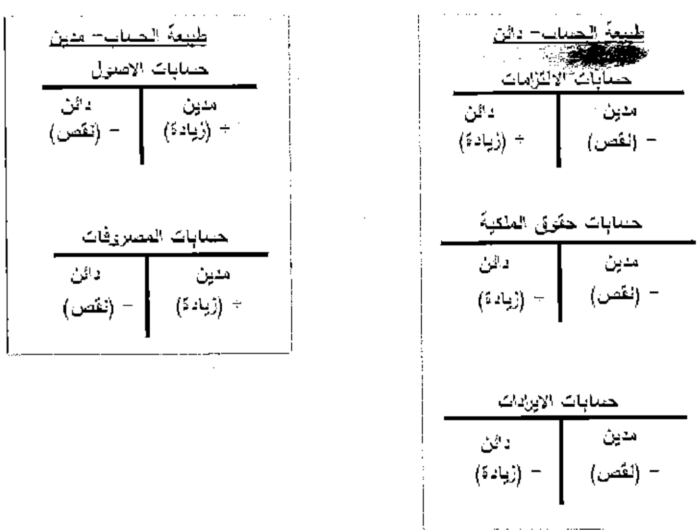
وضع المدينين على اليمين والدائنين على اليسار هو مجرد العرف المحاسبي. نحن يمكن أن تعمل فقط إذا عكسنا الجوانب. ومع ذلك، تبنت البلدان العرف، الآن

القاعدة، المتمثلة في وضع المدين على الجانب الأيمن من حساب والدائن على الجانب الأيسر، على غرار العادة في القيادة على جانب واحد من الطريق أو على الجانب الآخر. تنطبق هذه القاعدة على جميع الحسابات.

توفر مساواة المدين و الدائن الأساس لنظام القيد المزدوج لتسجيل المعاملات (يشار إليها أحيانًا باسم مسك الدفاتر المزدوج). بموجب نظام محاسبة القيد المزدوج المستخدم عالمياً، تسجل الشركة التأثير المزدوج (ثنائي الاتجاه) لكل معاملة في الحسابات المناسبة. يوفر هذا النظام طريقة منطقية لتسجيل المعاملات. كما يوفر وسيلة لإثبات دقة المبالغ المسجلة. إذا سجلت الشركة كل معاملة بقيم متساوية في الجانبين المدين والدائن، فيجب أن يساوي مجموع جميع المبالغ المدينه في الحسابات مجموع جميع المبالغ الدائنة.

يعرض الشكل التوضيحي 3.1 المبادئ الارشادية الأساسية لنظام المحاسبة. تحدث الزيادات في جميع حسابات الأصول والمصروفات على الجانب الأيمن (أو الجانب المدين) وتنخفض على الجانب الأيسر (أو الجانب الدائن). على العكس، تحدث الزيادات في جميع حسابات الالتزامات والإيرادات على الجانب الأيسر (أو الجانب الدائن) وتنخفض على الجانب الأيمن (أو الجانب المدين). تزيد الشركة من حسابات حقوق الملكية، مثل سهم رأس المال والأرباح المحتجزة، على الجانب الدائن، ولكنها تزيد من الأرباح الموزعة على جانب المدين.

الشكل توضيحي 3.1 نظام القيد المزدوج (المدين والدائن):



المعادلة المحاسبية

في نظام القيد المزدوج، يجب أن يكون هناك لكل مدين يقابله دائن، والعكس صحيح. هذا يقودنا، إذن، إلى المعادلة الأساسية في المحاسبة (الشكل التوضيحي 3.2).

يوضيح الشكل 3.2 المعادلة المحاسبية الأساسية:

الاصول = الالتزامات + حقوق الملكية

يقوم الشكل التوضيحي 3.3 بتوسيع هذه المعادلة لإظهار الحسابات التي تشكل حقوق الملكية. يوضح الشكل أيضًا قواعد المدين / الدائن وتأثيراتها على كل نوع من أنواع الحسابات. دراسة هذا الشكل بعناية. سيساعدك على فهم أساسيات نظام القيد المزدوج. مثل المعادلة الأساسية، يجب أن تتوازن المعادلة الموسعة أيضًا (إجمالي المدين يساوي مجموع الدائن).

الشكل التوضيحي 3.3 المعادلة المحاسبية/ المدين والدائن:

المعادلة الاساسية	الاصول =	الالتزامات +	حقوق الملكية				
توسعة المعادلة	الاصول =	الالتزامات +	راس المال +	الارباح المحتجزة −	توزيعات الأرباح+	الايرادات −	المصروفات
	+ مدين	− مدين	− مدين	− مدين	+ مدين	− مدين	+ مدين
	− دائن	+ دائن	+ دائن	+ دائن	− دائن	+ دائن	− دائن

في كل مرة تحدث معاملة، تتغير عناصر المعادلة المحاسبية. ومع ذلك، فإن المساواة الأساسية لا تزال قائمة. لتوضيح ذلك، فكر في المعاملات الثمانية المختلفة التالية لشركة Perez Inc.

1. يستثمر الملاك 40 ألف دولار في مقابل الأسهم العادية.

الاصول =	الالتزامات +	حقوق الملكية
40000+		40000+

2. صرف 600 دولار نقدا للأجور الإدارية.

الاصول =	الالتزامات +	حقوق الملكية
600−		600−

3. شراء المعدات المكتبية بسعر 5200 دولار، مع توقيع 6 ٪ سند إذني في تاريخ الاستحقاق.

الاصول =	الالتزامات +	حقوق الملكية
5200 +	5200 +	

4. تحصيل 4000 دولار نقدا للخدمات التي تم تأديتها.

الاصول =	الالتزامات +	حقوق الملكية
4000+		4000+ (ايرادات)

5. سداد 7000 دولار من الالتزامات قصيرة الأجل .

الاصول =	الالتزامات +	حقوق الملكية
7000-	7000-	

6. الإعلان عن توزيعات نقدية قدرها 5000 دولار.

الاصول =	الالتزامات +	حقوق الملكية
	5000+	5000-

7. تحويل الالتزامات غير الجارية (غير متداولة أو طويلة الأجل) البالغة 80،000 دولار إلى أسهم عادية.

الاصول =	الالتزامات +	حقوق الملكية
	80000-	80000+

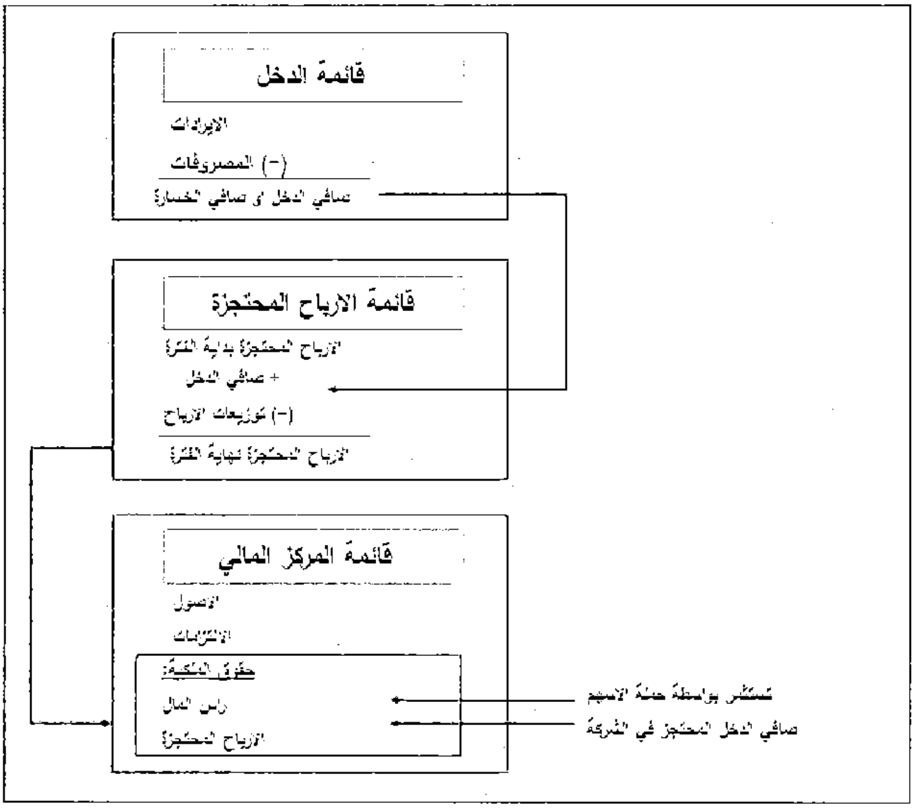
8. دفع نقدا 16000 دولار لشراء شاحنة.

الاصول =	الالتزامات +	حقوق الملكية
16000- 16000+		

القوائم المالية وهيكل الملكية

يتضمن بند حقوق الملكية في قائمة المركز المالي كل من رأس المال والأرباح المحتجزة. قائمة الدخل تتضمن الإيرادات والمصروفات. توضح قائمة الأرباح المحتجزة توزيعات الأرباح. نظرًا لأن الشركة تنقل توزيعات الأرباح والإيرادات والمصروفات إلى الأرباح المحتجزة في نهاية الفترة، فإن أي تغيير في أي من هذه العناصر الثلاثة يؤثر على حقوق الملكية. المثال التوضيحي 3.4 يوضح قائمة الدخل وعلاقتها بحقوق الملكية.

الشكل التوضيحي 3.4 قائمة الدخل والعلاقة بحقوق الملكية:



يحدد هيكل ملكية الشركة أنواع الحسابات التي تشكل جزءًا من حساب حقوق الملكية أو تؤثر عليه. عادة ما تستخدم الشركة حسابات أسهم رأس المال وعلاوة إصدار الأسهم وتوزيعات الأرباح والأرباح المحتجزة. المنشآت الفردية أو شركات الأشخاص (التضامن) تستخدم حساب رأس مال المالك وحساب مسحوبات الملاك. يشير حساب رأس مال المالك إلى استثمار المالك أو المالكين في الشركة. يتتبع حساب مسحوبات الملاك عمليات السحب من قبل المالك (المالكين)

يلخص الشكل التوضيحي 3.5 المعاملات التي تؤثر في حقوق الملكية ويصنفها في التصنيفات الاسمية (المؤقتة) والحقيقية (الدائمة) وأنواع الملكية التجارية.

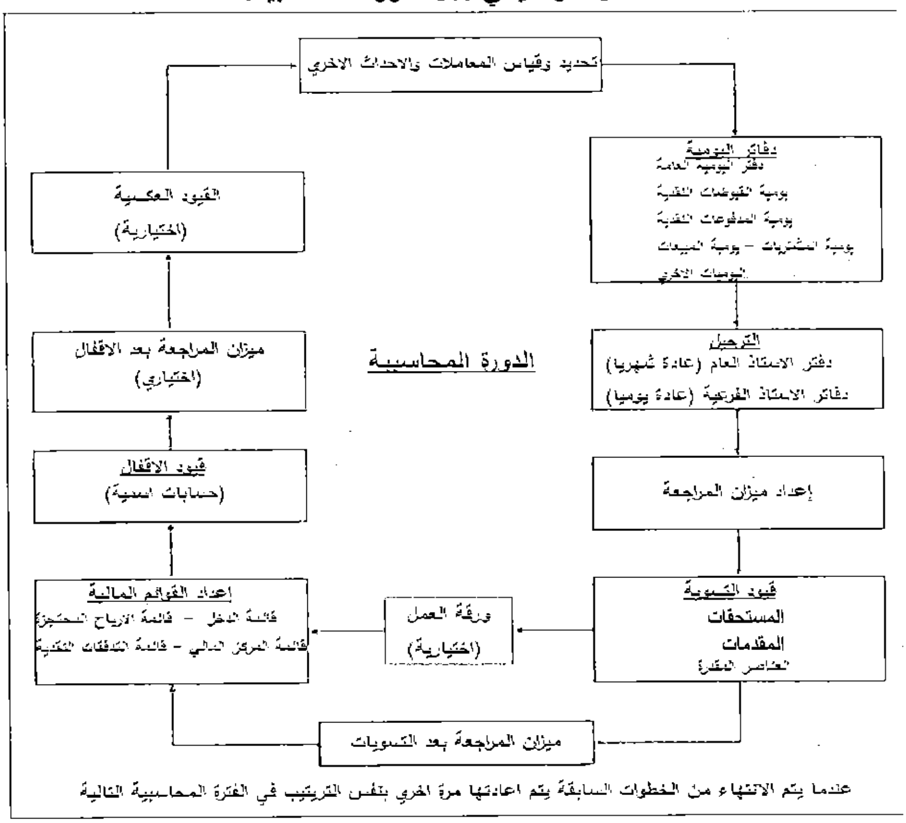
الشكل التوضيحي 3.5 تأثيرات المعاملات على حسابات الملكية:

هيكل الملكية: الشركات المساهمة – الحسابات الحقيقية (الدائمة)	الشركات المساهمة – الحسابات الاسمية (المؤقتة)	المنشآت الفردية وشركات الأشخاص – الحسابات الحقيقية (الدائمة)	المنشآت الفردية وشركات الأشخاص – الحسابات الاسمية (المؤقتة)	التأثير على حقوق الملكية	المعاملات التي تؤثر على حقوق الملكية
رأس مال الأسهم والحسابات ذات الصلة		رأس المال		زيادة	استثمارات بواسطة الملاك
الأرباح المحتجزة	ايرادات	رأس المال	ايرادات	زيادة	الإيرادات المعترف بها
	مصروفات		مصروفات	نقص	النفقات المتكبدة
	توزيعات الارباح		مسحوبات	نقص	مسحوبات الملاك

الدورة المحاسبية:

يوضح الشكل التوضيحي 3.6 خطوات الدورة المحاسبية. عادة ما تستخدم الشركة هذه الإجراءات المحاسبية لتسجيل المعاملات وإعداد القوائم المالية.

الشكل التوضيحي 3.6 الدورة المحاسبية:



تحديد وتسجيل المعاملات وغيرها من الأحداث

الخطوة الأولى في الدورة المحاسبية هي تحليل المعاملات والأحداث الأخرى المحددة. المشكلة الأولى هي تحديد ما يجب تسجيله. على الرغم من أن المعايير الدولية للتقرير المالي تقدم إرشادات، إلا أنه لا توجد قواعد بسيطة تنص على الأحداث التي يجب على الشركة تسجيلها. على الرغم من أن التغييرات في سياسات موظفي الشركة أو سياساتها الإدارية قد تكون مهمة، يجب ألا تسجل الشركة هذه العناصر في الحسابات. من ناحية أخرى، يجب على الشركة تسجيل جميع المبيعات النقدية أو المشتريات - مهما كانت صغيرة.

تحدد المفاهيم التي قدمناها في الفصل الثاني ما يجب الاعتراف به في الحسابات. يجب الاعتراف بالبند في القوائم المالية إذا كان هذا الاعتراف يوفر لمستخدمي القوائم المالية (أ) المعلومات الملاءمة حول الأصل أو الالتزام وأي دخل أو مصروفات أو تغييرات في حقوق الملكية و (ب) تمثيل أمين للأصل أو الالتزام وأي دخل أو مصروفات أو تغييرات في حقوق الملكية. على سبيل المثال، هل يجب أن نقيم الموظفين لأغراض قائمة المركز المالي وقائمة الدخل (انظر المفاهيم الأساسية)؟ من المؤكد أن الموظفين المهرة هم من الأصول الهامة (ملاءمة عالية)، ولكن مشاكل تحديد قيمتها وقياسها بشكل يمكن الاعتماد عليه لم يتم حلها بعد. وبالتالي، لا يتم تسجيل الموارد البشرية. ربما عندما تصبح تقنيات القياس أكثر تطوراً وقبولاً، سيتم تقديم هذه المعلومات، إذا كان ذلك في شكل إضافي فقط.

قد تكون المعاملات المسجلة عبارة عن تبادل بين وحدتين اقتصاديتين حيث يستقبل كل منهما ويضحي بقيمة، مثل شراء وبيع السلع أو الخدمات. أو، قد يتم نقل المعاملات في اتجاه واحد فقط. على سبيل المثال، قد تتحمل المنشأة التزامًا دون ان تحصل على منفعة مباشرة، مثل المساهمات الخيرية (انظر المفاهيم الأساسية). وتشمل الأمثلة الأخرى الاستثمارات من قبل الملاك، والتوزيعات على المساهمين، ودفع الضرائب، والهدايا، والخسائر، والسرقات.

باختصار، تسجل الشركة أكبر عدد ممكن من المعاملات التي تؤثر على مركزها المالي. كما نوقش في وقت سابق في حالة الموارد البشرية، فإنه تُحذف بعض الأحداث بسبب التقاليد وغيرها بسبب مشاكل القياس المعقدة. ومع ذلك، فقد أظهرت مهنة المحاسبة مؤخرًا تقبلاً أكبر لقبول التحدي المتمثل في قياس الأحداث والإفصاح عنها والتي كانت تُعد سابقًا معقدة للغاية ولا يمكن قياسها.

المفاهيم الأساسية

الأصول هي منافع اقتصادية محتملة تسيطر عليها وحدة اقتصادية معينة نتيجة لمعاملة أو حدث سابق. هل تستوفي الموارد البشرية لشركة ما هذا التعريف؟

المفاهيم الأساسية

يتم تعريف الالتزامات كالدين حالي ناشئ عن أحداث سابقة، مما أدى إلى تدفق خارج للموارد.

تسجيل وتلخيص المعاملات الأساسية

الهدف التعليمي الثاني:

تسجيل وتلخيص المعاملات الأساسية.

التسجيل في دفتر اليومية:

تسجل الشركة في الحسابات تلك المعاملات والأحداث التي تؤثر على أصولها والتزاماتها وحقوق ملكيتها. يحتوي دفتر الأستاذ العام على جميع حسابات الأصول والالتزامات وحقوق الملكية. يُظهر الحساب (انظر الشكل التوضيحي 3.3) تأثير المعاملات على حسابات الأصول والالتزامات وحقوق الملكية والإيرادات والمصروفات.

في الممارسة العملية، لا تسجل الشركات المعاملات وأحداث أخرى محددة أصلاً في دفتر الأستاذ. تؤثر المعاملة على حسابين أو أكثر، يكون لكل منهما صفحة مختلفة في دفتر الأستاذ. لذلك، من أجل الحصول على سجل كامل لكل معاملة أو حدث آخر في مكان واحد، تستخدم الشركة سجل (يسمى أيضًا «دفتر اليومية الأصلي»). في أبسط أشكاله، يوضح دفترة اليومية العامة زمنياً المعاملات والمعاملات الأخرى، معبراً عنها بالحسابات المدينة والدائنة.

على سبيل المثال، يوضح الشكل التوضيحي 3.7 أسلوب عمل اليومية، باستخدام معاملتين لـ Softbyte A.Ş. هذه المعاملات هي:

1 - سبتمبر:

استثمر المساهمون 15000 نقداً في الشركة في مقابل الأسهم العادية.

شراء أجهزة الكمبيوتر مقابل 7000 نقدا.

الشكل التوضيحي 3.7 كيفية التسجيل

دفتر اليومية العامة				J1
التاريخ	عناوين الحسابات والشرح	المرجع	مدين	دائن
2019				
1/ سبتمبر	النقدية		15000	
	راس مال الاسهم			15000
	(الأسهم العادية المصدرة نقدا)			
	المعدات		7000	
	النقدية			7000
	(المعدات المشتراة نقدا)			

يشير J1 إلى هذين القيدين في الصفحة الأولى من دفتر اليومية العامة.

يتكـــون كل قيد في دفـــتر اليومية العام مـــن أربعة أجـــزاء: (1) التاريخ، (2) الحســـابات والمبالغ المدينة (Dr)، (3) الحسابات والمبالغ الدائنة (Cr)، و (4) تفسير وشرح العملية. تقوم الشركة بإدخال المدين أولاً، ثم الدائن (تبعد المســـافة البادئة قليلاً). يبدأ التفســـير أسفل اسم آخر حساب ليتم قيده وقد يحتاج سطرًا واحدًا أو أكثر. الشركة تكمل عمود «المرجع». في الوقت الذي تقوم فيه بترحيل الحسابات.

في بعض الحالات، تســـتخدم الشركة دفاتر خاصـــة بالإضافة إلى دفتر اليومية. تلخـــص الدفاتر الخاصة المعامـــلات التي لها خاصية مشـــتركة (مثل المتحصلات النقدية والمبيعات والمشتريات والمدفوعات النقدية). نتيجة لذلك، استخدامها يقلل من وقت مسك الدفاتر.

الترحيل :

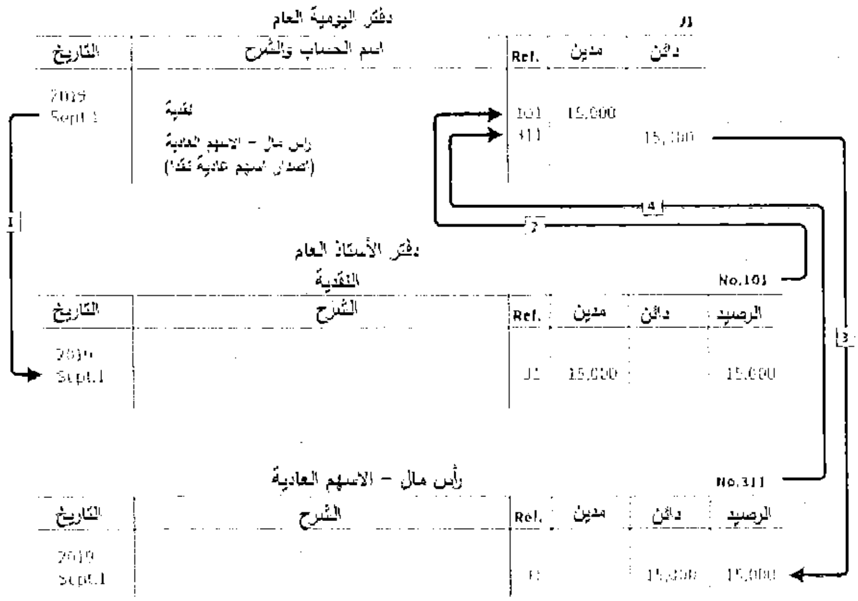
يسمى الإجراء الخاص بنقل قيود دفتر اليومية إلى حسابات دفتر الأستاذ الترحيل. الترحيل ينطوي على الخطوات التالية.

1. في دفتر الأستاذ، أدخل في الأعمدة المناسبة للحساب (الحسابات) المدينة التاريخ وصفحة دفتر اليومية ومبلغ المدين الموضح في الدفتر.
2. في العمود المرجعي للدفتر أو الســـجيل، اكتب رقم الحساب الذي تم ترحيل المبلغ المدين إليه.
3. في دفتر الأستاذ، أدخل في الأعمدة المناسبة للحساب (الحسابات) الدائنة التاريخ وصفحة دفتر اليومية ومبلغ الدائن الموضح في الدفتر.

4. في العمود المرجعي للدفتر أو السجل، اكتب رقم الحساب الذي تم ترحيل مبلغ الدائن إليه.

الشكل التوضيحي 3.8 يوضح هذه الخطوات الأربع، باستخدام قيود دفتر اليومية الأول من Softbyte. يوضح الشكل التوضيحي حسابات دفتر الأستاذ العام في شكل معياري على هيئة جدول (بدلاً من حرف T). تطلق بعض الشركات على هذا النموذج نموذج الحساب ثلاثي أعمدة لأنه يحتوي على ثلاثة أعمدة - مدين ودائن والرصيد. يتم تحديد الرصيد في الحساب بعد كل معاملة. توفر مساحة الشرح والأعمدة المرجعية معلومات خاصة حول المعاملة. تشير الأرقام الموجودة في المربع الصغير إلى تسلسل الخطوات.

الشكل التوضيحي 3.8 ترحيل قيود دفتر اليومية



1 الترحيل إلى الحساب المدين - التاريخ، رقم الصفحة باليومية، المبلغ

2 يتم ادخال رقم الحساب المدين في عمود المرجع (Ref) باليومية

3 الترحيل إلى الحساب الدائن- التاريخ، رقم الصفحة باليومية، المبلغ

4 يتم إدخال رقم الحساب الدائن في عمود المرجع (Ref) باليومية

الأرقام في «المرجع» يشير عمود المرجع في دفتر اليومية العام إلى حسابات دفتر الأستاذ التي ترحل إليها الشركة العناصر المعنية. على سبيل المثال، يشير الرقم «101» الموجود في العمود إلى يمين "Cash" إلى أن الشركة رحلت هذا العنصر البالغ 15000 في الحساب رقم 101 في دفتر الأستاذ.

يتم الانتهاء من ترحيل دفتر اليومية العامة عندما تسجل الشركة جميع الأرقام المرجعية للترحيل المقابل لإسم الحسابات في الدفتر. وبالتالي، يخدم الرقم في عمود مرجع الرحيل: (1) يشير إلى رقم حساب دفتر الأستاذ الخاص بالحساب المعني. (2) يشير إلى اكتمال عملية الترحيل لحساب معين. تختار كل شركة نظام الترقيم الخاص بها لحسابات دفتر الأستاذ. يبدأ العديد منهم في الترقيم مع حسابات الأصول ثم يتبعون بحسابات الالتزامات وحقوق الملكية والإيرادات والمصروفات بهذا الترتيب.

تُظهر حسابات دفتر الأستاذ في الشكل التوضيحي 3.8 الحسابات بعد الانتهاء من عملية الترحيل. يشير المرجع J1 (دفتر اليومية العامة، صفحة 1) إلى مصدر البيانات المرحلة إلى دفتر الأستاذ.

دليل الحسابات

يختلف عدد ونوع الحسابات لكل شركة. يعتمد عدد الحسابات على مقدار رغبة الإدارة في توضيح التفاصيل. على سبيل المثال، قد تريد إدارة شركة واحدة حسابًا واحدًا لجميع أنواع مصروفات المرافق الخدمات. اوقد يتم استخدام حساب منفصل لكل نوع من المرافق، مثل الغاز والكهرباء والمياه. وبالمثل، فإن شركة صغيرة مثل Softbyte سيكون لديها حسابات أقل من شركة عملاقة مثل Anheuser-Busch InBev (BEL). قد تتمكن Softbyte من إدارة أنشطتها والإفصاح عنها في 20 إلى 30 حسابًا، بينما قد تطلب Anheuser-Busch InBev الآلاف الحسابات لتتبع أنشطتها في جميع أنحاء العالم.

معظم الشركات لديها دليل حسابات. يسرد هذا الدليل الحسابات وأرقام الحسابات التي تحدد موقعها في دفتر الأستاذ. عادة ما يبدأ نظام الترقيم الذي يحدد الحسابات بعناصر قائمة المركز المالي ثم عناصر قائمة الدخل.

في هذا الفصل، سنشرح لك حسابات Yazici Advertising A.Ş. (شركة خدمات). مدى أرقام الحسابات هي كما يلي.

- تشير الحسابات 101-199 إلى حسابات الأصول
- 200-299 تشير إلى الالتزامات
- 300-399 تشير إلى حساب حقوق الملكية
- 400-499، الإيرادات
- 500-799، المصروفات

- 800-899، الإيرادات الأخرى
- 900 - 1999، المصروفات أخرى

الشكل التوضيحي 3.9 يوضح دليل حسابات Yazici Advertising A.Ş.

YAZICI ADVERTISING A.Ş. دليل الحسابات	
الاصـــــول	
101	النقدية
112	العملاء (المدينون أو الذمم)
113	مخصص الديون المشكوك في تحصيلها
126	المخزون
130	تأمين مقدم
157	معدات
158	مجمع اهلاك المعدات
الالـتزامـــــات	
200	أوراق الدفع
201	(الدائنون أو الموردون)
209	ايراد خدمات مقدم
212	الرواتب والأجور المستحقة
230	الفائدة المستحقة
حقـوق الملكـــية	
311	رأس المال - أسهم عادية
320	أرباح محتجزة
332	توزيعات الأرباح
350	صافي الدخل
الايـــــــرادات	
400	ايراد الخدمات
المصــــروفـــات	
631	مصاريف امدادات
711	مصروفات الإهلاك

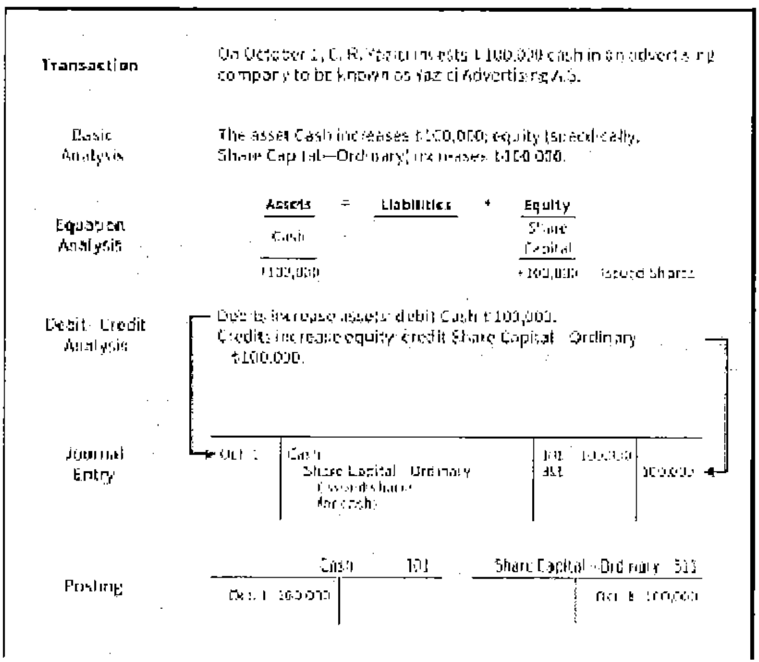
722	مصروفات التأمين
726	مصروفات الرواتب والأجور
729	مصروفات الإيجار
732	مصاريف المرافق
905	مصروفات الفوائد
910	مصروفات الديون المعدومة

ستلاحظ وجود فجوات في نظام الترقيم في دليل حسابات Yazici Advertising A.Ş. تُترك الفجوات للسماح بإدخال حسابات جديدة حسب الحاجة خلال دورة حياة الأعمال.

توضيح عملية التسجيل

الاشـــكال التوضيحية من 3.10 إلى 3.19 توضح الخطوات الأساســـية في عملية التسجيل، باستخدام معاملات تمت في شـــهر أكتوبر لشركة Yazici Advertising A.Ş. حيث الفترة المحاســـبية هي شـــهر. يسبق التحليل الأســـاسي وتحليل المدين والدائن تســـجيل وترحيل كل معاملة. للتبســـيط، نســـتخدم نموذج حساب T في الاشكال التوضيحية بدلاً من نموذج حساب الاستاذ المعياري على هيئة جدول.

الشكل التوضيحي3.10 الاستثمار نقدا من قبل المساهمين



الشكل التوضيحي 3.11 شراء معدات مكتبية

Transaction

On October 1, Yazici Advertising purchases office equipment costing ₺50,000 by signing a 3-month, 12%, ₺50,000 note payable.

Basic Analysis

The asset Equipment increases ₺50,000; the liability Notes Payable increases ₺50,000.

Equation Analysis

Assets	=	Liabilities	+	Equity
Equipment	=	Notes Payable		
+₺50,000		+₺50,000		

Debit–Credit Analysis

Debits increase assets: debit Equipment ₺50,000.
Credits increase liabilities: credit Notes Payable ₺50,000.

Journal Entry

Date	Account	Ref.	Debit	Credit
Oct. 1	Equipment	157	50,000	
	Notes Payable	200		50,000
	(Issued 3-month, 12% note for office equipment)			

Posting

Equipment 157		Notes Payable 200	
Oct. 1 50,000			Oct. 1 50,000

الشكل التوضيحي 3.12 تحصيل نقدية مقابل خدمات مستقبلية

Transaction

On October 2, Yazici Advertising receives a ₺12,000 cash advance from R. Knox, a client, for advertising services that are expected to be completed by December 31.

Basic Analysis

The asset Cash increases ₺12,000; the liability Unearned Service Revenue increases ₺12,000 because the service has not been performed yet. That is, when Yazici receives an advance payment, it should record an unearned revenue (a liability) in order to recognize the obligation that exists. Note also that although many liabilities have the word "payable" in their title, unearned revenue is considered a liability because the liability is satisfied by providing a product or performing a service.

Equation Analysis

Assets	=	Liabilities	+	Equity
Cash	=	Unearned Service Revenue		
+₺12,000		+₺12,000		

Debit–Credit Analysis

Debits increase assets: debit Cash ₺12,000.
Credits increase liabilities: credit Unearned Service Revenue ₺12,000.

Journal Entry

Date	Account	Ref.	Debit	Credit
Oct. 2	Cash	101	12,000	
	Unearned Service Revenue	209		12,000
	(Received cash from R. Knox for future service)			

Posting

Cash 101		Unearned Service Revenue 209	
Oct. 1 100,000			Oct. 2 12,000
2 12,000			

الشكل التوضيحي3.13 سداد الإيجار الشهري

Transaction: On October 3, Yazici Advertising pays office rent for October in cash, ₺9,000.

Basic Analysis: Rent Expense increases ₺9,000 because the payment pertains only to the current month; the asset Cash decreases ₺9,000.

Equation Analysis:

Assets	=	Liabilities	+	Equity	
Cash				Expenses	
-9,000				-9,000	Rent Expense

Debit–Credit Analysis: Debits increase expenses: debit Rent Expense ₺9,000. Credits decrease assets: credit Cash ₺9,000.

Journal Entry:

Oct. 3	Rent Expense	729	9,000	
	Cash	101		9,000
	(Paid October rent)			

Posting:

Cash			101
Oct. 1	100,000	Oct. 3	9,000
2	12,000		

Rent Expense			729
Oct. 3	9,000		

الشكل التوضيحي3.14 سداد التأمين

Transaction: On October 4, Yazici Advertising pays ₺6,000 for a one-year insurance policy that will expire next year on September 30.

Basic Analysis: The asset Prepaid Insurance increases ₺6,000 because the payment extends to more than the current month; the asset Cash decreases ₺6,000. Payments of expenses that will benefit more than one accounting period are prepaid expenses or prepayments. When a company makes a payment, it debits an asset account in order to show the service or benefit that will be received in the future.

Equation Analysis:

Assets			=	Liabilities	+	Equity
Cash	+	Prepaid Insurance				
-6,000		+6,000				

Debit–Credit Analysis: Debits increase assets: debit Prepaid Insurance ₺6,000. Credits decrease assets: credit Cash ₺6,000.

Journal Entry:

Oct. 4	Prepaid Insurance	130	6,000	
	Cash	101		6,000
	(Paid one-year policy, effective date October 1)			

Posting:

Cash			101
Oct. 1	100,000	Oct. 3	9,000
2	12,000	4	6,000

Prepaid Insurance			130
Oct. 4	6,000		

الشكل التوضيحي3.15 شراء مهمات على الحساب

Transaction	On October 5, Yazici Advertising purchases an estimated three-month supply of advertising materials on account from Aero Supply for ₺25,000
Basic Analysis	The asset Supplies increases ₺25,000; the liability Accounts Payable increases ₺25,000.
Equation Analysis	**Assets** = **Liabilities** + **Equity** Supplies = Accounts Payable +25,000 = +25,000
Debit – Credit Analysis	Debits increase assets: debit Supplies ₺25,000. Credits increase liabilities: credit Accounts Payable ₺25,000.
Journal Entry	Oct. 5 | Supplies | 126 | 25,000 | Accounts Payable | 201 | | 25,000 (Purchased supplies on account from Aero Supply)
Posting	Supplies 126: Oct. 5 25,000 (debit) Accounts Payable 201: Oct. 5 25,000 (credit)

الشكل التوضيحي3.16 توقيع عقد

Event	On October 9, Yazici Advertising signs a contract with a local newspaper for advertising inserts (flyers) to be distributed starting the last Sunday in November. Yazici will start work on the content of the flyers in November. Payment of [illegible] is due following delivery of the Sunday papers containing the flyers.
Basic Analysis	A business transaction has not occurred. There is only an agreement between Yazici Advertising and the newspaper for the services to be provided in November. Therefore, no journal entry is necessary in October.

الشكل التوضيحي3.17 الاعلان عن وسداد توزيعات الأرباح

Transaction

On October 20, Yazici Advertising's board of directors declares and pays a ₺5,000 cash dividend to shareholders.

Basic Analysis

The Dividends account increases ₺5,000; the asset Cash decreases ₺5,000.

Equation Analyses

Assets	=	Liabilities	+	Equity
Cash	=			Dividends
-5,000				-5,000

Debit–Credit Analysis

Debits increase dividends: debit Dividends ₺5,000.
Credits decrease assets: credit Cash ₺5,000.

Journal Entry

Oct. 20	Dividends	332	5,000	
	Cash	101		5,000
	(Declared and paid a cash dividend)			

Posting

Cash		101
Oct. 1 100,000	Oct. 3 9,000	
2 12,000	4 6,000	
	20 5,000	

Dividends		332
Oct. 20 5,000		

الشكل التوضيحي3.18 سداد الاجور

Transaction

On October 26, Yazici Advertising pays employee salaries and wages in cash. Employees are paid once a month, every four weeks. The total payroll is ₺10,000 per week, or ₺2,000 per day. In October, the pay period began on Monday, October 1. As a result, the pay period ended on Friday, October 26, with salaries and wages of ₺40,000 being paid.

Basic Analysis

Salaries and Wages Expense increases ₺40,000; the asset Cash decreases ₺40,000.

Equation Analysis

Assets	=	Liabilities	+	Equity	
Cash	=			Expenses	
-40,000				-40,000	Salaries and Wages Expense

Debit–Credit Analysis

Debits increase expenses: debit Salaries and Wages Expense ₺40,000.
Credits decrease assets: credit Cash ₺40,000.

Journal Entry

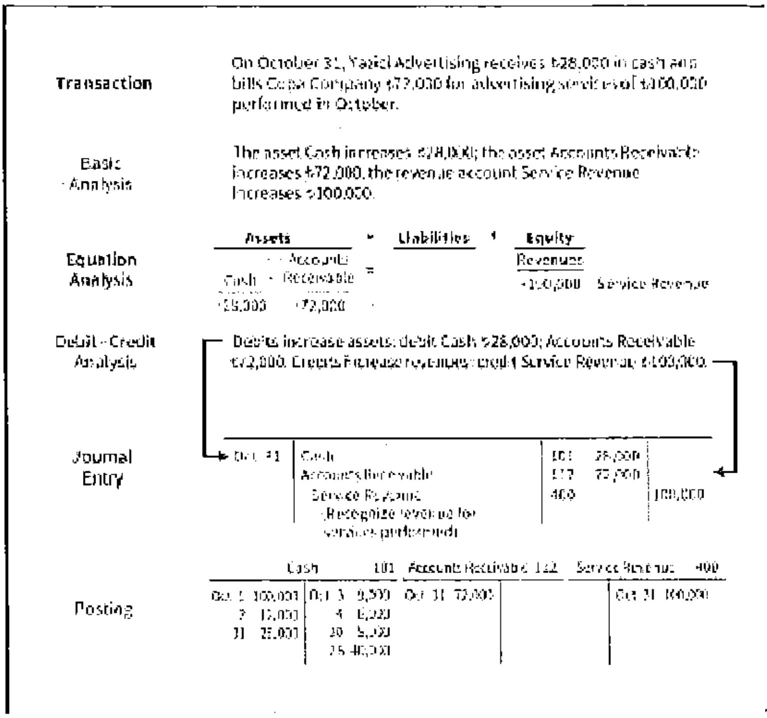
Oct. 26	Salaries and Wages Expense	726	40,000	
	Cash	101		40,000
	(Paid salaries to date)			

Posting

Cash		101
Oct. 1 100,000	Oct. 3 9,000	
2 12,000	4 6,000	
	20 5,000	
	26 40,000	

Salaries and Wages Expense		726
Oct. 26 40,000		

الشكل التوضيحي3.19 تحصيل مقابل خدمات مؤداه نقداً مقابل الخدمات المقدمة



قم بدراسة تحليل المعاملات هذه بعناية. الغرض من تحليل المعاملات هو أولاً تحديد نوع الحســـاب المعني، ثم تحديد ما إذا كان سيتم تسجيله في الجانب المدين أم في الجانـــب الدائن. يجب عليك دائمًا إجراء هذا النوع من التحليل قبل إعداد قيود دفتر اليومية. سيســـاعدك ذلك على فهم قيود اليومية التي تمت مناقشـــتها في هذا الفصل بالإضافة إلى قيود اليومية الأكثر تعقيدًا في الفصول اللاحقة.

ميزان المراجعة

ميزان المراجعة هو قائمة بالحسابات وأرصدتها في وقت معين. تقوم الشركة عادة بإعداد ميزان المراجعة في نهاية كل فترة محاســـبية. يوضح ميزان المراجعة الحسابات بالترتيب الذي تظهر به في دفتر الأســـتاذ، مع وجود أرصدة مدينة مدرجة في العمود الأيمن وأرصدة دائنة في العمود الأيسر. كما يجب أن تتساوي مجاميع العمودين.

يثبت ميزان المراجعة المســـاواة الرياضية للمدين والدائن بعد الترحيل. في ظل نظام القيد المزدوج، تحدث هذه المســـاواة عندما يساوي مجموع أرصدة الحسابات المدينة مجموع أرصدة الحسابات الدائنة. يكشف ميزان المراجعة أيضًا عن أخطاء

في الترحيل والتسجيل. بالإضافة إلى ذلك، يفيد في إعداد القوائم المالية. تتكون إجراءات إعداد ميزان المراجعة من:

1. إدراج عناوين الحسابات وأرصدتها.
2. تجميع أعمدة المدين والدائن.
3. إثبات المساواة بين العمودين.

يعرض الشكل التوضيحي 3.20 ميزان المراجعة الذي تم إعداده من دفتر الأستاذ لـ Yazici Advertising A.Ş. لاحظ أن إجمالي المدين (287,000) يساوي إجمالي الدائن (287,000). غالبًا ما يُظهر ميزان المراجعة أيضًا أرقام الحسابات على يسار عناوين الحسابات.

الشكل التوضيحي 3.20 ميزان المراجعة (قبل التسويات)

YAZICI ADVERTISING A.Ş ميزان المراجعة 31 أكتوبر 2019		
	مدين	دائن
النقدية	80,000	
العملاء أو الذمم	72,000	
مواد ومهمات	25,000	
تأمين مدفوع مقدما	6,000	
المعدات	50,000	
أوراق دفع		50,000
الدائنون		25,000
إيرادات الخدمة غير المكتسبة (مقدم)		12,000
رأس المال - اسهم عادية		100,000
توزيعات الأرباح	5,000	
إيرادات الخدمات		100,000
مصروفات الرواتب والأجور	40,000	
مصروف الايجار	9,000	
	287,000	287,000

لا يثبت ميزان المراجعة أن الشركة سجلت جميع المعاملات أو أن دفتر الأستاذ صحيح. قد توجد أخطاء عديدة على الرغم من تســاوي أعمدة ميزان المراجعة. على ســبيل المثال، قد يتوازن ميزان المراجعة حتى عندما تفشل الشركة (1) في تسجيل المعاملات، (2) تتجاهل ترحيل قيــود دفتر اليومية الصحيح، (3) ترحيل قيود دفتر اليومية مرتين، (4) تســتخدم حســابات غير صحيحة في تسجيل دفتر اليومية أو الترحيل أو (5) يرتكب أخطاء بقيم معكوسة في تسجيل مبلغ المعاملة. بمعنى آخر، طالما أن الشركة ترحل مدين ودائن بقيم متســاوية، حتى في الحساب الخاطئ أو بناء على المبلغ الخاطئ، فإن إجمالي المدين يساوي إجمالي الدائن.

ماذا تعني الارقام؟

إدارة التغيير

بالنسبة للشركات التي تفكر في تبني المعايير الدولية للتقرير المالي، يلزم التخطيط الشــامل لضمان معالجة مشــكلات نظام المعلومات المحاسبية. يســتغرق تحديد آثار التغييرات المحاســبية المطلوبة، مثل تبني مجموعة جديدة من المعايير المحاسبية، بعض الوقــت. ويمكن أن يكون التأثير واســعًا ومتنوعًا في أهميتــه. العلاقة المتبادلة بين التغييرات المحاســبية مع أنظمــة تكنولوجيا المعلومــات (IT)، والعمليات التجارية والضرائب والعمليات العامة تتطلب مدى زمني لمعالجة جميع القضايا المحددة. بشــكل عام، قد تتطلب هذه العملية مهلة مدتها ثلاث أو أربع ســنوات لإعداد مختلف أنظمة المحاسبة وإعداد التقارير عند تبني المعايير الدولية للتقرير المالي لأول مرة.

المصدر:

Adapted from PricewaterhouseCoopers IFRS and US GAAP: Similarities and Differences, 2015 Edition.

تحديد وإعداد التسويات

الهدف التعليمي الثالث:

تحديد وإعداد قيود التسوية.

من أجل تســجيل الإيرادات في الفترة التي يتم فيهــا تقديم الخدمات والنفقات التي ســيتم الاعتراف بها في الفترة التي يتم تكبدها فيها، تقوم الشركات بإجراء قيود التسوية. باختصار، تضمن التسويات أن الشركات، مثل (DEU) SAP، وخطوط كاثي باسيفيك الجوية (HKG)، و (FIN) Nokia، تتبع مبادئ الاعتراف بالإيرادات والاعتراف بالمصروفات.

إن استخدام قيود التسوية يجعل من الممكن التقرير عن قائمة المركز المالي للاصول والالتزامات وحقوق المساهمين المناسبة بتاريخ اعداد القائمة. كما تتيح قيود التسوية إمكانية إعداد تقرير عن الإيرادات والمصروفات المناسبة للفترة من قائمة الدخل. ومع ذلك، فإن ميزان المراجعة - أول تجميع لبيانات المعاملة - قد لا يحتوي على بيانات محدثة وكاملة. يحدث هذا للأسباب التالية.

1. لا يتم تسجيل بعض الأحداث بشكل يومي لأنها غير مفيدة. ومن الأمثلة على ذلك استهلاك الأدوات أو المهمات وكسب المرتبات والأجور من قبل الموظفين.
2. لا يتم تسجيل بعض التكاليف خلال الفترة المحاسبية لأن هذه التكاليف تنتهي بمرور الوقت وليس نتيجة لتكرار المعاملات اليومية. ومن الأمثلة على هذه التكاليف استهلاك المباني والمعدات والإيجار والتأمين.
3. قد تكون بعض العناصر غير مسجلة. مثال على ذلك هو فاتورة خدمة المرافق التي لم يتم استلامها حتى الفترة المحاسبية التالية.

يلزم اجراء قيود التسوية في كل مرة تقوم فيها شركة، مثل Sony (JPN)، بإعداد القوائم المالية (انظر المفاهيم الأساسية). في ذلك الوقت، يجب أن تقوم Sony بتحليل كل حساب في ميزان المراجعة لتحديد ما إذا كان كاملًا ومحدثًا لأغراض القوائم المالية. يتطلب التحليل فهمًا شاملاً لعمليات Sony والعلاقة المتبادلة بين الحسابات. بسبب هذه العملية المعنية، عادة ما يقوم محاسب ماهر بإعداد قيود التسوية. في جمع بيانات التسوية، قد تحتاج Sony إلى إجراء جرد للأدوات والمهمات وقطع الغيار. علاوة على ذلك، قد تعد جداول لدعم سياسات التأمين، واتفاقيات الإيجار، والالتزامات التعاقدية الأخرى. غالبًا ما تعد الشركات تعديلات بعد تاريخ قائمة المركز المالي. ومع ذلك، فإنهم يؤرخون القيود في تاريخ قائمة المركز المالي.

المفاهيم الأساسية

إن إعداد القوائم المالية للفترات المرحلية مثل الربع سنوية أو الشهرية على تحسين توقيت المعلومات ولكنه يثير مخاوف إمكانية التحقق منها بسبب التقديرات في إعداد قيود التسوية.

أنواع قيود التسوية:

يتم تصنيف قيود التسوية على أنها إما مقدمات أو مستحقات. لكل فئة من هذه الفئات فئتان فرعيتان، كما يوضح الشكل التوضيحي 3.21.

الشكل التوضيحي 3-21 أنواع قيود التسوية:

المقدمات:

1. **المصروفــات المدفوعة مقدما**: المصروفات المدفوعة نقدا قبل اســتخدامها أو استهلاكها.
2. **الإيرادات غير المكتسبة (الايراد المقدم)**: النقد المستلم قبل أداء الخدمات.

مستحقات:

1. **الإيرادات المســتحقة**: إيرادات الخدمات المؤداة ولكن لم يتم استلامها نقدًا أو تسجيلها بعد.
2. **المصروفــات المســتحقة**: المصروفات المتكبدة ولكن لم يتــم دفعها نقدًا أو تسجيلها بعد.

ســنعرض أمثلة وتفسيرات محددة لكل نوع من التسويات في الأقسام اللاحقة. نســتند في كل مثال على ميزان المراجعة في 31 أكتوبر لشركــة Yazici Advertising A.Ş (الشكل التوضيحي 3.20). نفترض أن Yazici يستخدم فترة محاسبة شهر واحد. وبالتالي، سيقوم Yazici بإجراء قيود تسوية شهرية، بتاريخ 31 أكتوبر.

قيود التسوية للمقدمات:

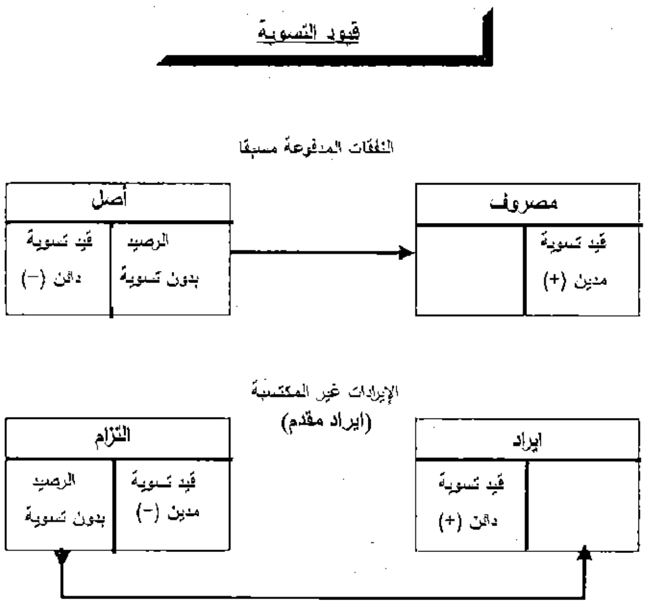
المؤجلات يعني التأجيل أو التأخــير. المؤجلات هي مصروفات أو إيرادات يتم الاعتراف بها في تاريخ لاحق عن النقطة التي تم فيها تبادل النقد مع الأصل. إن نوعي المقدمات هما المصاريف المدفوعة والإيرادات غير المكتسبة (المدفوعة مقدماً).

إذا لم تقم الشركة بإجراء تســوية لهذه المؤجلات، فســيتم المبالغة في الأصول والالتزامات، ويتم تقليل المصاريف والإيرادات ذات الصلة.

على ســبيل المثال، في ميزان المراجعة في Yazici Advertising (المثال التوضيحي 3.20)، يظهر رصيــد الأدوات والمهمات كأصل بقيمة تم شراؤها فقط. هذا الرصيد مبالغ فيه ؛ يتم احتســاب حســاب المصروفات ذات الصلــة، مصروفات الأدوات والمهمات، لأن تكلفة الأدوات والمهمات المستخدمة لم يتم الاعتراف بها. وبالتالي، فإن قيد التسوية سيقلل حساب قائمة المركز المالي ويزيد حساب قائمة الدخل.

يوضح الشكل التوضيحي 3.22 آثار قيود التسوية للمؤجلات.

الشكل التوضيحي 3.22 قيود التسوية للمؤجلات:



المصروفات المدفوعة مقدماً

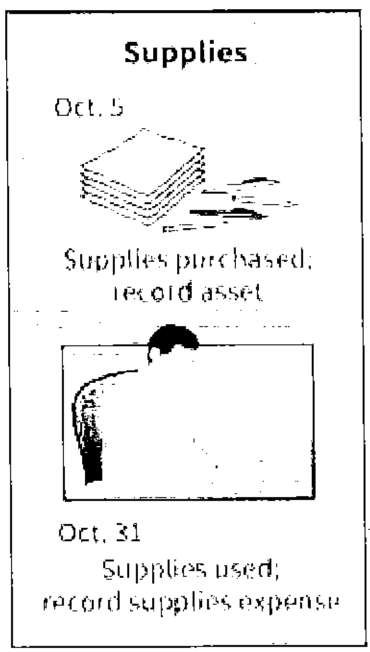
الأصول المدفوعة والمسجلة قبل أن تستخدمها الشركة تسمى المصروفات المدفوعة مقدماً. عندما يتم دفع المصروفات مقدماً، تقوم الشركة بجعل حساب الأصل مدين لإظهار الخدمة أو الفائدة التي ستحصل عليها في المستقبل. من أمثلة المدفوعات المقدمة الشائعة التأمين والأدوات أو المهمات والإعلان والإيجار. بالإضافة إلى ذلك، تقوم الشركات بإجراء مدفوعات مسبقة عند شراء المباني والمعدات.

المصروفات المدفوعة مقدماً هي التكاليف التي تنتهي إما مع مرور الوقت (على سبيل المثال، الإيجار والتأمين) أو من خلال الاستخدام والاستهلاك (مثل الأدوات والمهمات). لا يتطلب استنفاد هذه التكاليف قيود يومية، وهي مهمة غير ضرورية وغير عملية. وبناءً على ذلك، فإن شركة مثل Louis Vuitton (LVMH Group) (FRA) عادةً ما تؤجل الاعتراف بإستنفاد هذه التكاليف حتى تقوم بإعداد القوائم المالية. في تاريخ كل افصاح، يقوم Louis Vuitton بعمل قيود تسوية لتسجيل المصروفات التي تنطبق على الفترة المحاسبية الحالية ولإظهار المبالغ المتبقية في حسابات الأصول.

كما هو موضح أعلاه، قبل التسوية، فإن الأصول تكون مبالغ فيها و المصاريف تكون اقل من قيمتها. وبالتالي، فإن قيد التسوية للمصاريف المدفوعة مقدمًا يكون مدين لحساب المصروف ودائن لحساب الأصول.

المستلزمات (المواد والمهمات).

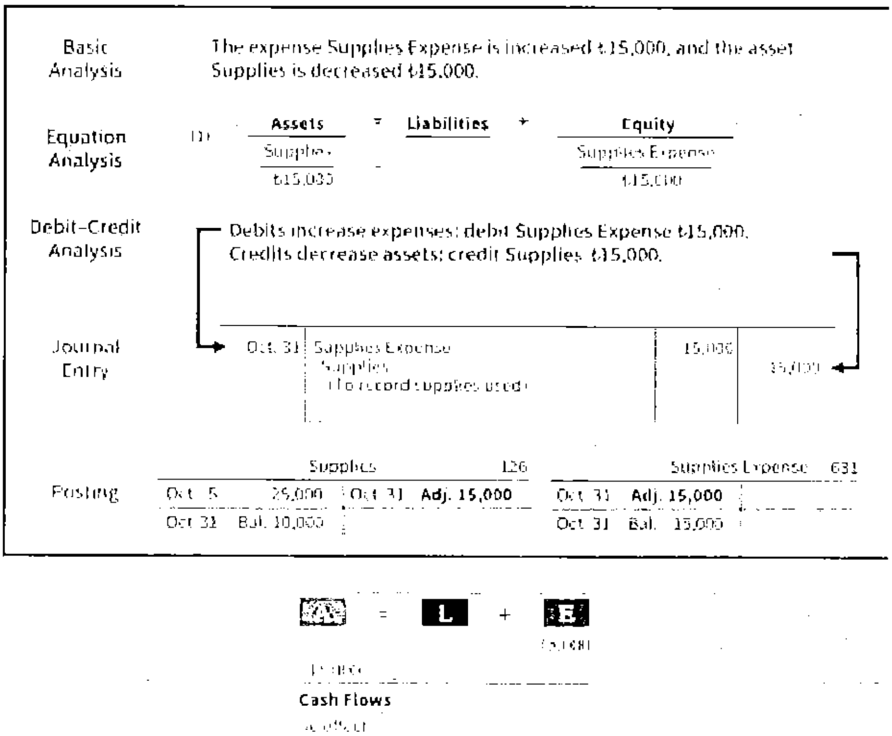
قد يستخدم النشاط التجاري عدة أنواع مختلفة من الأدوات والمهمات. على سبيل المثال، ستستخدم شركة محاسبة عامة الأدوات المكتبية مثل الاقلام والأظرف والأوراق المحاسبية. ستقوم شركة إعلانية بتخزين مواد إعلانية مثل أقلام السبورة وأحبار الطابعة. يتم تسجيل الأدوات والمهمات بشكل عام في حساب الأصول عند شرائها. عادة ما يتم تأجيل الاعتراف بالمستلزمات المستخدمة حتى عملية التسوية. في ذلك الوقت، يتم جرد مادي (عدد) من المستلزمات. يمثل الفرق بين الرصيد في حساب المستلزمات (الأصول) وتكلفة المستلزمات الموجودة قيمة للمستلزمات المستخدمة (المصروفات) للفترة.



على سبيل المثال، قامت Yazici Advertising بشراء أدوات ومهمات إعلانية بتكلفة 25،000 في 5 أكتوبر. لذلك قام Yazici بجعل مستلزمات الأصول مدينة. يوضح هذا الحساب رصيدًا قدره 25000 في ميزان المراجعة في 31 أكتوبر (انظر

الشـــكل 3.20). يكشـــف جرد المخزون في نهاية الفـــترة في 31 أكتوبر أن 10000 من المســـتلزمات لم تســـتخدم بعد. وبالتالي، فإن تكلفة المستلزمات المستخدمة هي 15000 (25000 - 10000). تم تلخيص تحليل وتســـوية المســـتلزمات في الشكل التوضيحي 3.23.

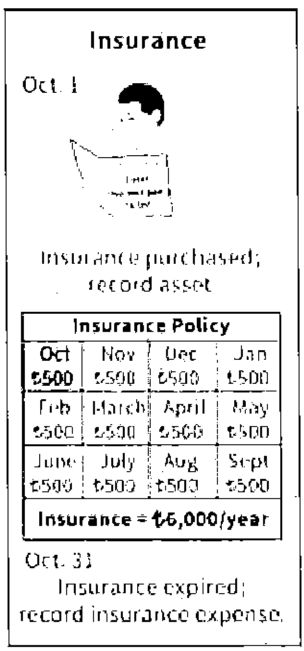
الشكل التوضيحي 3.23 تسوية المستلزمات:



بعد التسوية، يعرض حساب مســـتلزمات الأصول الآن رصيدًا بقيمة 10000، وهو ما يعادل تكلفة المستلزمات الموجودة في تاريخ إعداد القوائم المالية. بالإضافة إلى ذلك، تظهر مصروفات المســـتلزمات رصيدًا قدره 15000، وهو ما يعادل تكلفة المستلزمات المستخدمة في أكتوبر. بدون قيد التسوية، يتم تقليل مصروفات أكتوبر وزيـــادة صافي الدخل بمقدار 15000. علاوة على ذلك، يتم المبالغة في كل من الأصول وحقوق الملكية بمقدار 15000 في قائمة المركز المالي في 31 أكتوبر.

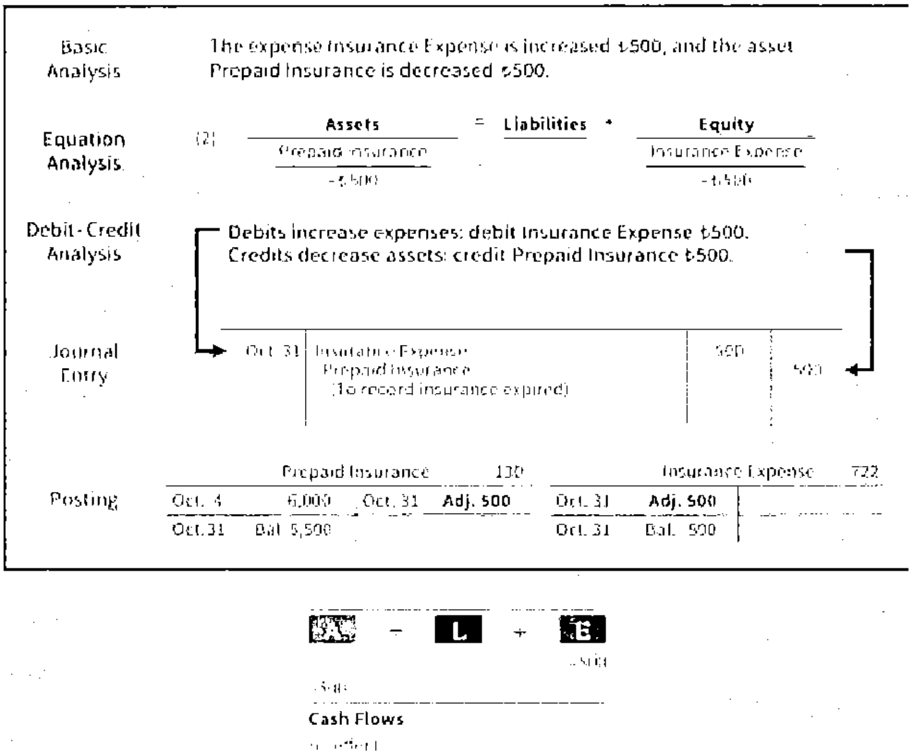
التأمين.

تحتفـــظ معظم الشركات بتأمين ضد الحريق والسرقـــة على المخزون والمعدات، وتأمين الحياة على الأشـــخاص ضـــد الحوادث، وتأمين الســـيارات على ســـيارات وشاحنات الشركة. يحدد مدى الحماية ضد الخسارة تكلفة التأمين (مبلغ القسط الواجب دفعه). تحدد وثيقة التأمين الفترة والتغطية. عادة الحد الأدنى لفترة التأمين هي عام واحد، ولكن تتوفر فترات تتراوح من ثلاث إلى خمس ســـنوات وقد تقدم أقســـاط سنوية أقل. عادة ما تقوم الشركة بجعل حساب أقساط التأمين مدين ضمن حسابات الأصول (التأمين المدفوع مقدماً). بتاريخ القوائم المالية، تقوم الشركة بعد ذلك بجعل حساب مصروفات التأمين مدين وحساب التأمين المدفوعة مقدماً دائن بالتكلفة المستنفدة خلال الفترة.



على سبيل المثال، في 4 أكتوبر، دفعت Yazici Advertising 6000 مقابل بوليصة تأمين ضد الحريق لمدة عام واحد، اعتبارًا من 1 أكتوبر. لا يزال هذا الحســـاب يظهر رصيـــدًا قدره 6000 في مـــيزان المراجعة في 31 أكتوبر. يكشـــف التحليل أن 500 (6000 ÷ 12) من التأمين تســـتنفد كل شـــهر. تم تلخيص تحليل وتسوية التأمين في الشكل التوضيحي 3.24.

الشكل التوضيحي 3.24 تسوية التأمين:



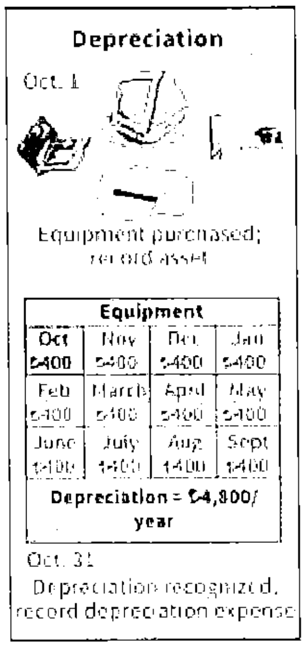
يُظهر التأمين المدفوعة مقدماً ضمن الأصول رصيدًا يبلغ 5،500، يمثل التكلفة غير المنتهية للأشــهر الـ 11 المتبقية من التغطية. في الوقت نفســه، يساوي الرصيد في مصروفات التأمين تكلفة التأمين المســتنفدة في أكتوبر. بدون قيد التســوية، لتخفض مصروفات أكتوبر بمقدار 500 وصافي الدخل مبالغ فيه بمقدار 500. علاوة على ذلك، فإن كل من الأصول وحقوق الملكية ستصبح مبالغ فيها أيضًا بمقدار 500 في قائمة المركز المالي في 31 أكتوبر.

الإهلاك.

تمتلك الشركات، مثل Caterpillar (الولايات المتحدة الأمريكية) أو Siemens (DEU) عادةً تسهيلات إنتاجية مختلفة، مثل المباني والمعدات والسيارات. توفر هذه الأصول خدمة لعدد من الســنوات. يشار إلى مدة الخدمة عادة باسم العمر الإنتاجي للأصل. لأن شركة ســيمنز، على سبيل المثال، تتوقع وجود أصل مثل المباني وتستفيد من خدماته لسنوات عديدة، تسجل شركة سيمنز المبنى كأصل، وليس كمصروف،

في العام الذي تم فيه اقتناء المبنى. تســجل شركة سيمنز هذه الأصول بسعر التكلفة، كما يقتضي مبدأ التكلفة التاريخية.

لاتباع مبدأ الاعتراف بالمصروفات، يجب على شركة سيمنز الإفصاح عن جزء مــن تكلفة الأصل طويــل الأجل كمصروف خلال كل فترة مــن العمر الإنتاجي للأصل. الاســتهلاك هو عملية تخصيص تكلفة الأصل على مدار عمره الإنتاجي بطريقة معقولة ومنتظمة.

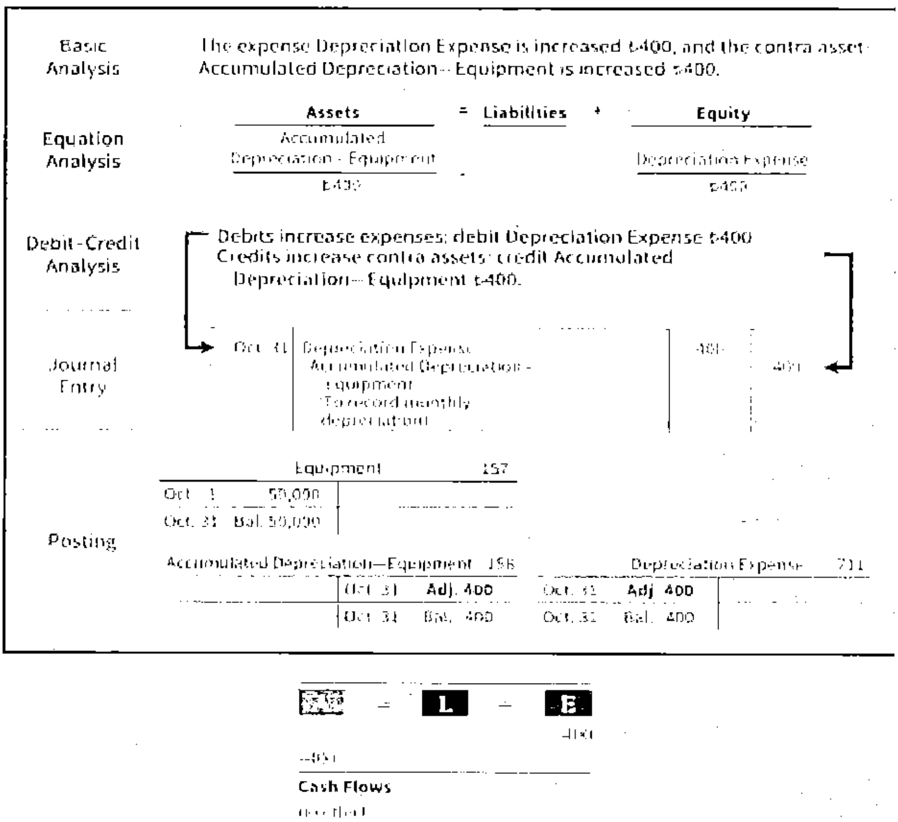


الحاجة إلى قيد تسوية الاستهلاك.

بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، يُنظر إلى إقتناء المنشآت الإنتاجية على أنها مدفوعات مسبقة طويلة الأجل مقابل الخدمات. وبالتالي، فإن الحاجة إلى إجراء قيود تســوية دورية للاستهلاك هي نفســها التي وصفناها للمصروفات المدفوعة مقدمًا الأخرى. أي أن الشركة تعترف بالتكلفة (المصاريف) المستنفدة خلال الفترة وتعلن عن التكلفة (الأصول) غير المنتهية في نهاية الفترة. الأســباب الرئيسية لاستهلاك المنشآت الإنتاجية المقتناه هي الاستخدام الفعلي والتدهور بسبب الاستخدام والتقادم. على سبيل المثال، في وقت حصول شركة Siemens على أحد الأصول، لا يمكن معرفة تأثيرات هذه العوامل بشكل مؤكد. لذلك، يجب على شركة سيمنز تقديرها. وبالتالي، فإن الاستهلاك هو تقدير وليس قياسًا واقعيًا للتكلفة المستنفدة.

لتقدير مصروفـــات الإهلاك، غالبًا ما تقوم شركة Siemens بتقســـيم تكلفة الأصل على عمرها الإنتاجي. على ســـبيل المثال، إذا اشـــترت شركة سيمنز معدات بـ 10000 وتوقعت أن تكون عمرها 10 ســـنوات، فسوف تسجل شركة سيمنز انخفاضًا ســـنويًا قدره 1000. في حالة Yazici Advertising، تقدر أن اهلاك معداتها المكتبية يبلغ 4،800 في الســـنة (التكلفة 50،000 مطروحا منها القيمـــة المتبقية 2،000 ويتم القســـمة على العمر الإنتاجي لمدة 10 ســـنوات) أو 400 شـــهريًا. تم تلخيص تحليل وتسوية الاستهلاك في الشكل التوضيحي 3.25.

الشكل التوضيحي 3.25 تسوية الاستهلاك:



رصيد مجمع الاهلاك - المعدات ســـيزداد 400 شـــهريًا. لذلك، بعد تسجيل قيد التسوية في 30 نوفمبر، سيكون الرصيد 800.

العرض في القائمة:

مجمع الاهلاك - للمعدات عبارة عن حســـاب معاكس لحساب الأصول. يقوم

حساب الأصل المعاكس بتخفيض حساب الأصل في قائمة المركز المالي. وهذا يعني أن حساب مجمع الاستهلاك للمعدات يعوض حساب المعدات في قائمة المركز المالي. رصيده العادي دائن. تستخدم Yazici Advertising هذا الحساب بدلاً من اعتماد المعدات من أجل الافصاح عن كل من التكلفة الأصلية للمعدات وإجمالي التكلفة المستنفدة حتى الآن. في قائمة المركز المالي، يقوم Yazici بخصم مجمع الاستهلاك - للمعدات من حساب الأصول ذات الصلة كما هو موضح في الشكل 3.26.

الشكل التوضيحي 3.26 قائمة المركز المالي عرض مجمع الاستهلاك:

المعدات	50000	
(-)مجمع الاستهلاك للمعدات	400	49499

القيمة الدفترية لأي أصل قابل للاهلاك هي الفرق بين تكلفة الاصل ومجمع الاستهلاك المرتبط به. في الشكل التوضيحي 3.26، القيمة الدفترية للمعدات في تاريخ قائمة المركز المالي هي 49،600. لاحظ أن القيمة الدفترية للأصل تختلف عمومًا عن قيمتها العادلة. السبب: الإهلاك هو مفهوم للتخصيص وليس مفهوم التقييم. أي أن الاهلاك يوزع تكلفة الأصل للفترات التي يتم استخدامها فيها. لا يحاول الإهلاك التقرير عن التغيير الفعلي في قيمة الأصل.

تحدد مصاريف الاهلاك الجزء من تكلفة الأصل الذي انتهى خلال الفترة (في هذه الحالة، أكتوبر). بدون قيد التسوية هذا، يتم المبالغة في إجمالي الأصول وإجمالي حقوق الملكية وصافي الدخل، ويتم تقليل مصروف الاهلاك.

تسجل الشركة مصروف الاهلاك لكل قطعة من المعدات، مثل الشاحنات أو الآلات، وجميع المباني. تضع الشركة أيضًا حسابات مجمع استهلاك ذات صلة لما سبق، مثل مجمع الاستهلاك - للشاحنات، ومجمع الاستهلاك - للآلات، ومجمع الاستهلاك - للمباني.

الإيرادات غير المكتسبة (المدفوعة مقدمًا)

عندما تتلقى الشركات نقدًا قبل تنفيذ الخدمات، فإنها تسجل التزامًا عن طريق زيادة (دائنة) حساب التزام يسمى الإيرادات غير المكتسبة. بمعنى آخر، على الشركة الآن التزام الأداء لتقديم الخدمة لأحد عملائها. قد تؤدي عناصر مثل الإيجار واشتراكات المجلات وإيداعات العملاء للخدمة المستقبلية إلى إيرادات غير مكتسبة. تعامل شركات الطيران، مثل Ryanair (IRL)، و China Southern Airlines (CHN)، و Southwest (الولايات المتحدة)، إيصالات بيع التذاكر على أنها إيرادات

غير مكتسبة (محصلة مقدمًا) حتى تفي بالتزام الأداء (توفير خدمة الطيران). تعد الرسوم الدراسية التي يتم تحصيلها قبل بداية الفصل الدراسي مثالًا آخر على الإيرادات غير المكتسبة (الايراد المقدم).

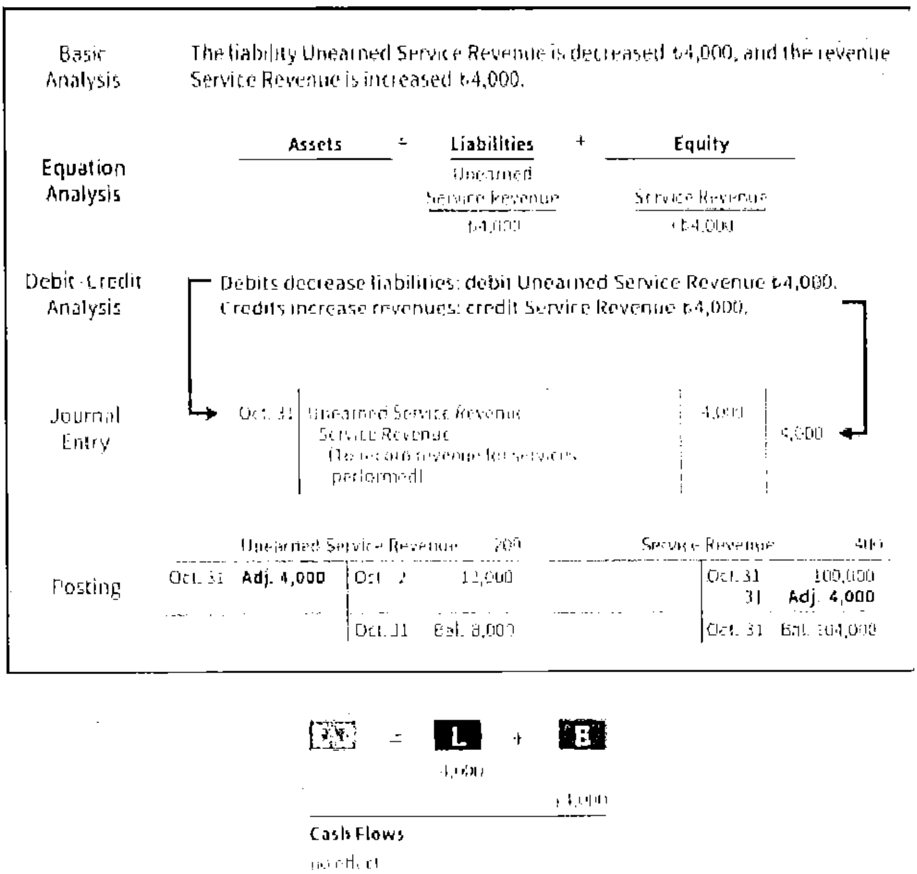
الإيرادات غير المكتسبة هي عكس المصروفات المدفوعة مقدمًا. في الواقع، من المرجح أن تكون الإيرادات غير المكتسبة من دفاتر احدي الشركات تمثل المصروفات المدفوعة مقدمًا على دفاتر الشركة التي قامت بالدفع المسبق. على سبيل المثال، إذا افترضنا فترات محاسبية متطابقة، فسيكون للمالك عائد إيجار غير مكتسب عندما يكون المستأجر لديه إيجار مدفوع مسبقًا.

عندما تتلقى شركة، مثل Ryanair، مدفوعات مقابل الخدمات التي سيتم إداؤها في فترة محاسبية مستقبلية، فإنها تضيف إلى حساب الإيرادات غير المكتسبة (الالتزامات) الاعتراف بالالتزام الموجود. تعترف Ryanair فيما بعد بالإيرادات عندما تقوم بالخدمة. ومع ذلك، فإن إجراء قيود متكررة يومية لتسجيل هذه الإيرادات أمر غير عملي. لذلك، تؤجل Ryanair الاعتراف بالإيرادات حتى عملية التسوية. بعد ذلك، تقوم Ryanair بقيد تسوية لتسجيل إيرادات الخدمات المنجزة خلال الفترة ولإظهار الالتزام الذي يبقى في نهاية الفترة المحاسبية. في الحالة وبالمثل، يتم المبالغة في الالتزامات ويتم تقليل الإيرادات قبل التسوية. وبالتالي، يؤدي إدخال التسوية الخاصة بالإيرادات غير المكتسبة إلى انخفاض (مدين) حساب التزام وزيادة (دائن) حساب إيرادات.



على سبيل المثال، استلمت Yazici Advertising 12000 يوم 2 أكتوبر من R. Knox لخدمات الإعلان المتوقع اكتمالها بحلول 31 ديسمبر. وقد قامت Yazici بإيداع المبلغ في إيرادات خدمة غير مكتسبة. يُظهر حساب الالتزام هذا رصيدًا يبلغ 12000 في ميزان المراجعة في 31 أكتوبر. استنادًا إلى تقييم الخدمة التي قام بها Yazici لـ Knox خلال أكتوبر، قررت الشركة أنها يجب أن تعترف بـ 4000 من الإيرادات في أكتوبر. وبالتالي يتم تخفيض الالتزام (إيرادات الخدمة غير المكتسبة) وزيادة حقوق الملكية (إيرادات الخدمة)، كما هو موضح في الشكل 3.27.

الشكل التوضيحي 3.27 تسوية ايرادات الخدمة غير المكتسبة: (المحصلة مقدمًا)



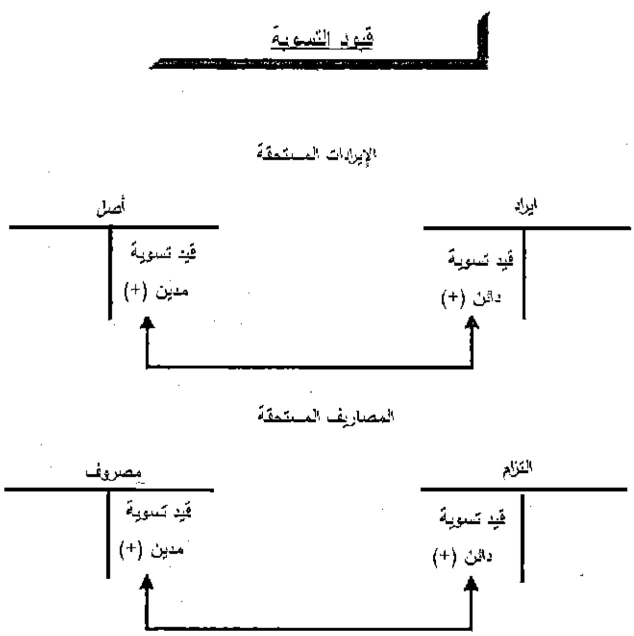
ويظهر الآن بيان إيرادات الخدمة غير المكتسبة برصيد 8،000. يمثل هذا المبلغ الخدمات الإعلانية المتبقية المتوقع إجراؤها في المستقبل. في الوقت نفسه، تظهر

إيـــرادات الخدمات إجمالي الإيرادات المعترف بها في أكتوبر من 104،000. بدون قيد التســـوية، يتم تقليل الإيرادات وصافي الدخل بمقدار 4000 في قائمة الدخل. علاوة على ذلك، فإن الالتزامات ســـتكون مبالغ فيها ويتم تخفيـــض قيمة حقوق الملكية بمقدار 4000 في قائمة المركز المالي في 31 أكتوبر.

قيود تسوية المستحقات:

النوع الثاني من قيود التســـوية هي المستحقات. تقوم الشركات باجراء تسويات على الاســـتحقاقات لتســـجيل إيرادات الخدمات المنجزة والمصروفات المتكبدة في الفترة المحاســـبية الحالية. بدون تسوية الاســـتحقاق، يتم تقليل حساب الإيرادات (وحساب الأصول ذات الصلة) أو حســـاب المصروفات (وحساب الالتزامات ذات الصلة). وبالتالي، فإن قيود تسوية المستحقات سيزيد من حسابات قائمة المركز المالي وحساب قائمة الدخل. يوضح الشكل التوضيحي 3.28 قيود تسوية المستحقات.

الشكل التوضيحي 3.28 قيود تسوية المستحقات:



الإيرادات المستحقة

إيرادات الخدمات المؤداة ولكن لم يتم تسجيلها بعد في تاريخ الافصاح هي إيرادات مستحقة. قد تتراكم الإيرادات المستحقة مع مرور الوقت، كما هو الحال في إيرادات الفوائد. غير مسجلة لأن كسب الفائدة لا ينطوي على المعاملات اليومية. لا تسجل الشركات إيرادات الفوائد على أساس يومي لأنه غالبًا ما يكون من غير العملي القيام بذلك. قد تنتج الإيرادات المتراكمة أيضًا عن الخدمات التي تم تنفيذها ولكن لم يتم إصدار فواتير بها أو تحصيلها بعد، كما هو الحال في العمولات والرسوم. قد تكون غير مسجلة لأنه تم تنفيذ جزء فقط من الخدمة الإجمالية ولن يتم تسليم الفاتورة للعملاء حتى يتم إكمال الخدمة.

يسجل قيد تسوية المستحقات الموجود في تاريخ قائمة المركز المالي وإيرادات الخدمات المنجزة خلال الفترة. قبل التسوية، سينخفض كل من الأصول والإيرادات. وبناءً على ذلك، يؤدي قيد التسوية للإيرادات المستحقة إلى زيادة (مدين) حساب أصل وزيادة (دائن) إلى حساب إيرادات.

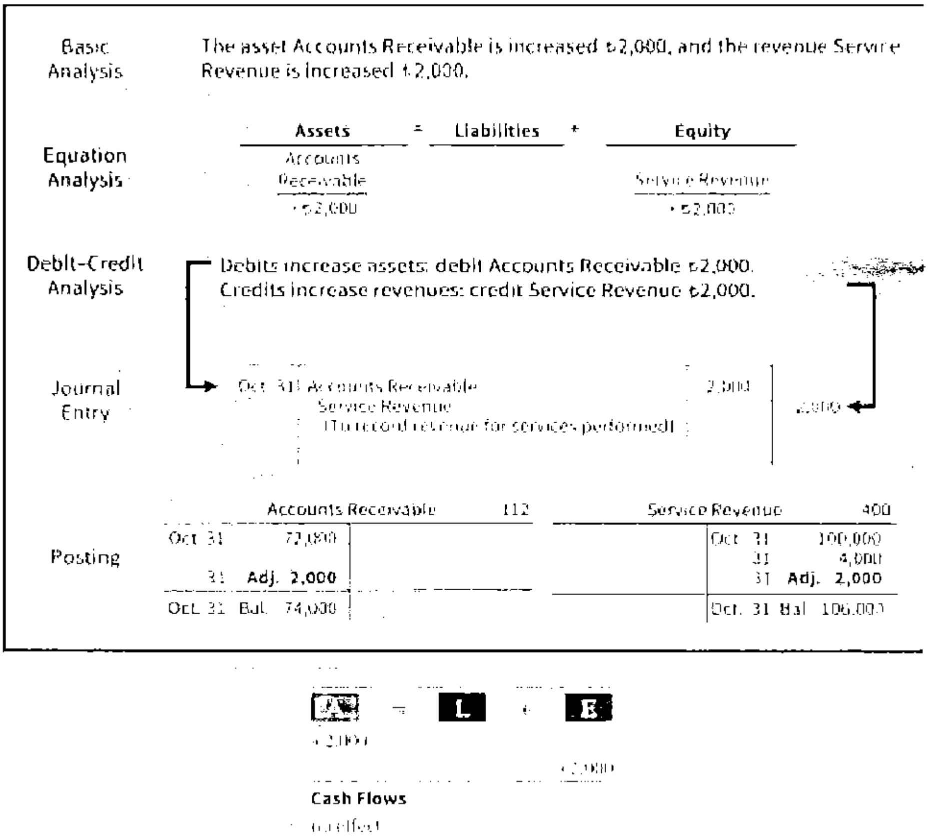
Accrued Revenues



Revenue and receivable are recorded for unbilled services

في أكتوبر، قامت Yazici Advertising بتقديم خدمات بقيمة 2000 لم يتم تحرير فواتير بها للعملاء في 31 أكتوبر أو قبله. ولأن هذه الخدمات لم يتم تحرير فواتير بها، فإنها غير مسجلة. يزيد تراكم إيرادات الخدمات غير المسجلة من حساب الأصول، الحسابات المدينة. كما أنه يزيد من حقوق الملكية عن طريق زيادة حساب الإيرادات، إيرادات الخدمات، كما هو موضح في الشكل التوضيحي 3.29.

الشكل التوضيحي 3.29 تسوية الاستحقاق لحسابات المدنية والإيرادات:



تظهر حســـابات الأصول أن العملاء مدينون بـ 74،000 في تاريخ قائمة المركز المالي. يمثل الرصيد البالغ 106000 في إيرادات الخدمات إجمالي الإيرادات للخدمات المنجزة خلال الشـــهر (100،000 + 4،000 + 2،000). دون قيد التسوية، يتم التقليل من قيمة الأصول وحقوق الملكية في قائمة المركز المالي والإيرادات وصافي الدخل في قائمة الدخل.

المصروفات المستحقة

تســـمى المصروفات المتكبدة ولكن لم يتم دفعها أو تسجيلها في تاريخ القائمة بالمصروفات المستحقة، مثل الفوائد والإيجار والضرائب والرواتب. تنتج المصاريف المستحقة عن نفس أسباب الإيرادات المســـتحقة. في الواقع، المصاريف المستحقة على دفاتر احدي الشركات هي إيرادات مستحقة لشركة أخرى. على سبيل المثال، يُعد

2000 من ايرادات الخدمة المســتحقة من Yazici Advertising مصروفات مستحقة للعميل الذي تلقى الخدمة.

تسجل تسويات المصاريف المستحقة الالتزامات الموجودة في تاريخ قائمة المركز المالي وتدرج المصاريف التي تنطبق على الفترة المحاسبية الحالية. قبل التسوية، يتم تقليل كل من الالتزامات والمصروفات. لذلك، يؤدي قيد التسوية الخاص بالمصروفات المستحقة إلى زيادة (مدين) حساب مصروف وزيادة (دائن) إلى حساب التزام.

الفائدة المستحقة.

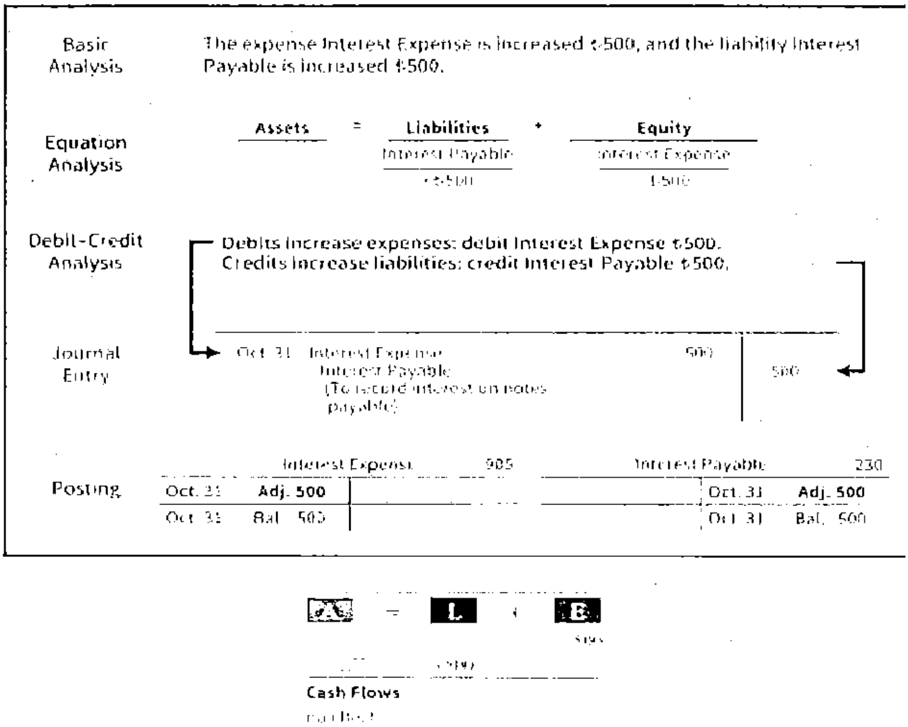
وقعت شركة Yazici Advertising ســندات لمدة ثلاثة أشــهر مستحَقة الدفع بقيمة 50،000 في الأول من أكتوبر. وتتطلب هذه الســندات فائدة بمعدل ســنوي قدره 12 بالمائة. هناك ثلاثة عوامل تحدد مقدار تراكم الفائدة: (1) القيمة الاسمية للسندات. (2) سعر الفائدة، والذي يتم التعبير عنه دائمًا كمعدل سنوي؛ و (3) طول المدة التي تستغرقها السندات. بالنسبة لـ Yazici، يبلغ إجمالي الفائدة المستحقة على 50.000 ســند في تاريخ استحقاقها لمدة ثلاثة أشــهر في المستقبل 1500 (50،000 × 12% × 12/3) أو 500 لمدة شهر واحد. يوضح الشكل التوضيحي 3.30 معادلة حساب الفائدة وتطبيقهــا على Yazici. لاحظ أن المعادلة تعبر عن الفترة الزمنية كجزء من السنة.

الشكل التوضيحي 3.30 معادلة حساب الفائدة لمدة شهر واحد:

القيمة الاسمية للسند ×	معدل الفائدة ×	الفترة الزمنية =	الفائدة
×50000	×%12	=1/12	500

كما هو موضح في الشكل التوضيحي 3.31، فإن تراكم الفائدة في 31 أكتوبر يزيد من حساب الالتزام (الفائدة المستحقة). كما أنه يقلل من حقوق الملكية عن طريق زيادة حساب المصروفات، (مصروف الفوائد).

الشكل التوضيحي 3.31 تسوية مصروف الفائدة المستحقة:

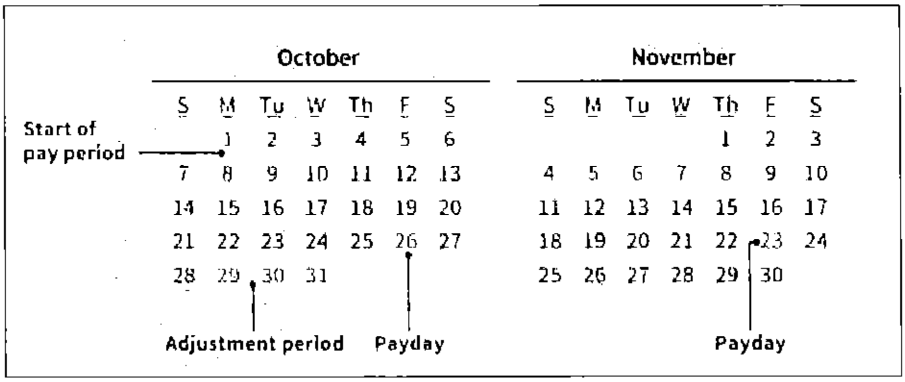


يوضح مصاريف الفوائد قيمة الفائدة لشـــهر أكتوبر. تُظهر الفائدة المستحقة الدفع مقدار الفائدة المســـتحقة في تاريخ إعداد القوائم المالية. لن يقوم Yazici بدفع هذا المبلغ حتى يحين موعد السداد في نهاية ثلاثة أشهر. لماذا يستخدم Yazici حساب الفوائد المســـتحقة الدفع؟ من خلال تســـجيل الفوائد المســـتحقة بشكل منفصل، يكشـــف Yazici عن نوعي الالتزامات (الفائدة والأصل) في الحســـابات والقوائم. بدون قيد التسوية، يتم تقليل كل من الالتزامات ومصروفات الفوائد، ويتم المبالغة في صافي الدخل وحقوق الملكية.

الرواتب والأجور المستحقة.

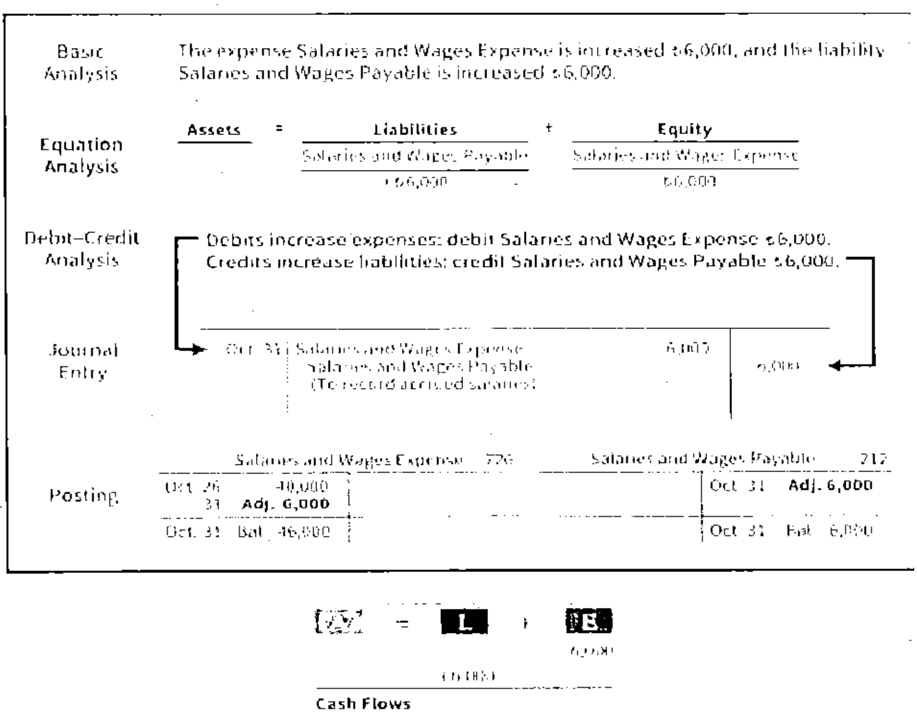
تدفع الشركات لبعض أنـــواع المصروفات، مثل رواتب الموظفين وأجورهم، بعد أداء الخدمات. على ســـبيل المثال، دفعت Yazici Advertising آخر الرواتب والأجور يوم 26 أكتوبر. ولـــن تدفع الرواتب والأجور مرة أخرى حتى 23 نوفمبر. ومع ذلك، كما هو موضح في الشـــكل 3.32 من التقويم أدناه، تبـــقى ثلاثة أيام عمل في أكتوبر (29-31 أكتوبر).

الشكل التوضيحي 3.32 رواتب وأجور مستحقة:



في 31 أكتوبر، تمثل الرواتب والأجور في هذه الأيام حسابًا مستحقًا والتزامًا متعلقًا بـ Yazici. يتقاضى الموظفون إجمالي رواتب وأجور 10000 في الأسبوع لمدة خمسة أيام عمل، أو 2000 في اليوم. وبالتالي، فإن الرواتب والأجور المستحقة في 31 أكتوبر هي 6000 (2000 × 3). تم تلخيص هذه العملية في الشكل التوضيحي 3.33.

الشكل التوضيحي 3.33 تسوية الرواتب والأجور المستحقة:



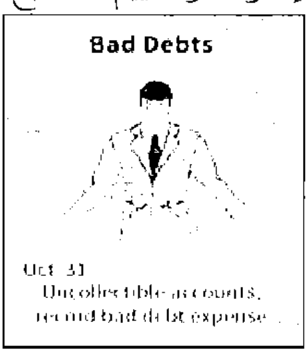
بعد هذه التسوية، فإن الرصيد في مصروف الرواتب والأجور البالغ 46000 (23 يومًا × 2000) هو حساب الرواتب والأجور الفعلي لشهر أكتوبر. الرصيد في المرتبات والأجور المســتحقة 6000 هو مبلغ الالتزام للمرتبات والأجور المســتحقة حتى 31 أكتوبر. وبدون التسوية 6000 في الرواتب والأجور، فإن كل من مصاريف والتزامات Yazici تقل عن 6000. Yazici يدفع الرواتب والأجور كل أربعة أسابيع. وبالتالي، فإن يوم الدفع التالي هو 23 نوفمبر، عندما ســيدفع مرة أخرى إجمالي الرواتب والأجور الــتي تبلغ 40.000. تتكون الدفعة من 6000 من الرواتب والأجور المســتحقة في 31 أكتوبر بالإضافة إلى 34000 من الرواتب والأجور لحساب نوفمبر (17 يوم عمل كما هو موضح في تقويم نوفمبر × 2000). لذلك، تسجل Yazici القيد التالي في 23 نوفمبر.

23 نوفمبر		
الرواتب والأجور المستحقة	6,000	
مصروفات الرواتب والأجور	34,000	
النقدية		40,000
(تسجيل الرواتب 23 نوفمبر)		

يلغي هذا القيد الالتزام عن الرواتب والأجور المســتحقة الدفع التي ســجلها Yazici في قيد تســوية 31 أكتوبر. يسجل هذا القيد أيضا المبلغ المناسب من الرواتب والأجور للفترة بين 1 نوفمبر و 23 نوفمبر.

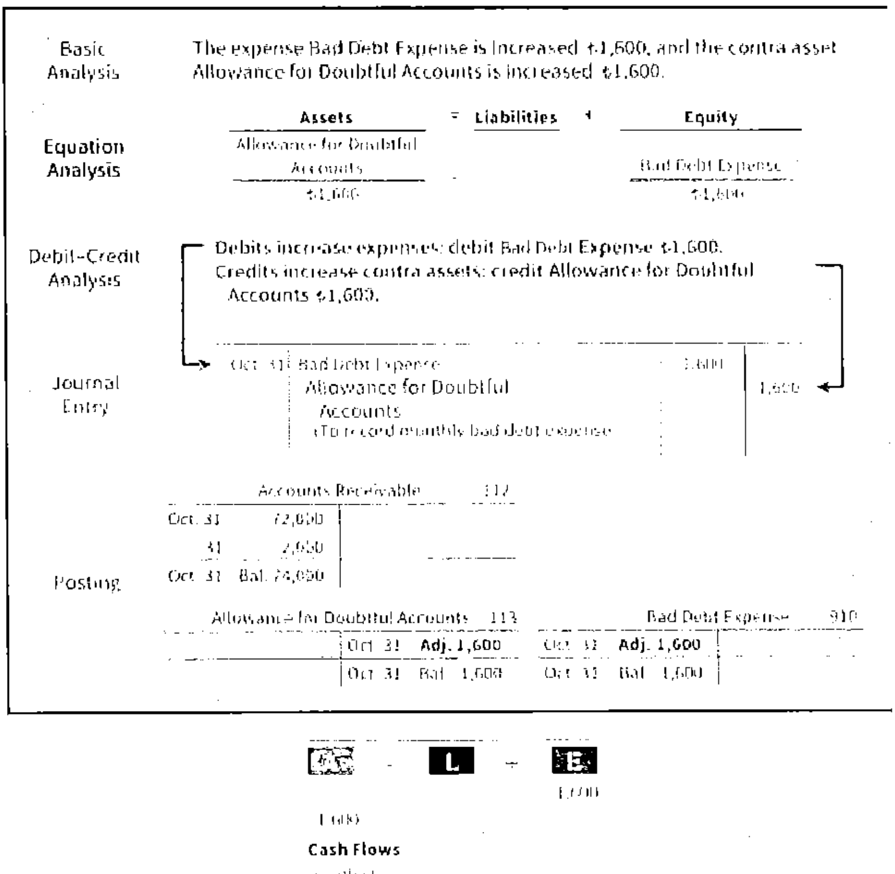
الديون المعدومة.

يتطلب الاعتراف الصحيح بالإيرادات والمصروفات تســجيل الديون المعدومة كمصروف للفترة التي تســجل فيهــا الشركة الإيرادات مقابــل الخدمات التي يتم تنفيذهــا. يتطلب التقييم الصحيح لرصيد العمــلاء المدين أيضًا إثبات القيمة غير القابلة للتحصيل. يتطلب الإعتراف والتقييم الصحيح قيد تسوية.



في نهايـــة كل فترة، تقوم شركة، مثـــل Marks and Spencer plc (M&S) (GBR)، بتقدير مبلغ العملاء التي ستثبت لاحقًا أنه غير قابلة للتحصيل. تستند عمليات تقدير ذلـــك المبلغ إلى عوامل مختلفة: مقدار الديون المعدومة التي عانت منها في الســـنوات الماضية، والظروف الاقتصادية العامة، ومدة اســـتحقاق حســـابات العملاء، وعوامل أخرى تشير إلى مدى عدم إمكانية التحصيل. لتوضيح ذلك، افترض أنه بناءً على الخبرة السابقة، تقدر Yazici Advertising بشكل معقول مصروف الديون المعدومة للشهر الذي يبلغ 1,600. تم تلخيص عملية التحليل للديون المعدومة في الشكل التوضيحي 3.34.

الشكل التوضيحي 3.34 تسوية مصروف الديون المعدومة:



بدون هذه التســـوية، سيتم المبالغة في الأصول، وســـتقل المصاريف. مخصص الديون المشـــكوك فيها هو حساب معاكس للأصل ويظهر في قائمة المركز المالي، على غرار مجمع الاستهلاك - المعدات.

غالبًا ما تحسب الشركة الديون المعدومة عن طريق إجراء تسوية مخصص الديون المشكوك فيها كنسبة معينة من حساب العملاء وأوراق القبض التجارية المستحقة في نهاية الفترة.

ميزان المراجعة المعدل (بعد التسوية)

بعد تسجيل وترحيل جميع قيود التسوية، تعد Yazici Advertising ميزان مراجعة آخر من حسابات دفتر الأستاذ الخاصة بها (كما هو موضح في الشكل التوضيحي 3.35). يسمى ميزان المراجعة هذا ميزان المراجعة المعدل. الغرض من ميزان المراجعة المعدل هو إثبات المساواة بين إجمالي الأرصدة المدينة ومجموع الأرصدة الدائنة في دفتر الأستاذ بعد جميع التسويات. لأن الحسابات تحتوي على جميع البيانات اللازمة للقوائم المالية، فإن ميزان المراجعة المعدل هو الأساس لإعداد القوائم المالية.

الشكل التوضيحي 3.35 ميزان المراجعة المعدل:

YAZICI ADVERTISING A.Ş ميزان المراجعة المعدل (بعد التسويات) 31 أكتوبر 2019		
	مدين	دائن
النقدية	80,000	
عملاء ومدينون	74,000	
مخصص الديون المشكوك فيها		1,600
الأدوات والمهمات	10000	
تأمين مدفوع مقدماً	5,500	
المعدات	50,000	
مجمع الاستهلاك - المعدات		400
أوراق دفع		50,000
الدائنون		25,000
إيرادات الخدمة غير المكتسبة (ايراد مقدم)		8,000
الرواتب والأجور المستحقة		6,000
الفائدة المستحقة		500
رأس المال - عادي		100,000
توزيعات الأرباح	5,000	

إيرادات الخدمة		106,000
مصروفات الرواتب والأجور	46,000	
مصروف المهمات	15,000	
مصروف الايجار	9,000	
مصاريف التأمين	500	
مصروف الفوائد	500	
مصاريف الإهلاك	400	
مصروفات الديون المعدومة	1,600	
	297,500	297,500

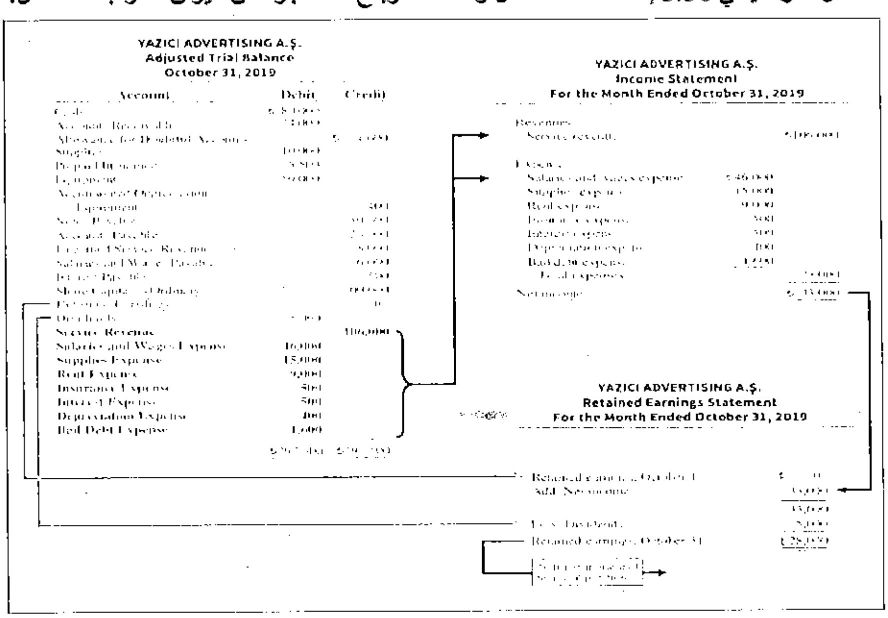
اعداد القوائم المالية:

الهدف التعليمي الرابع :

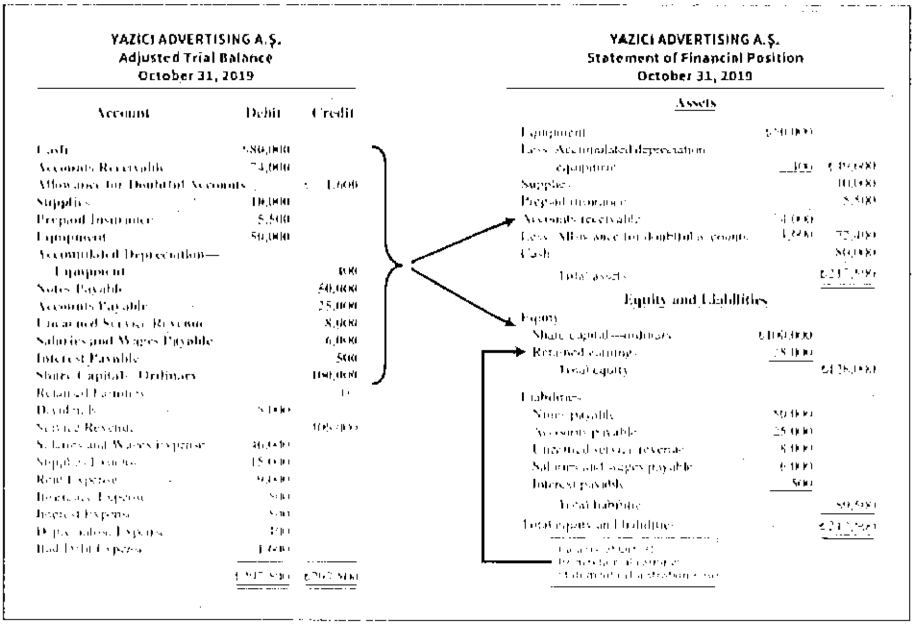
إعداد القوائم المالية من ميزان المراجعة المعدل وإعداد قيود الاقفال.

كما هو موضح أعـــلاه، يمكن لشركة Yazici Advertising إعـــداد القوائم المالية مباشرةً من ميزان المراجعة المعدل. يوضح الشكلان 3.36 و 3.37 العلاقات المتبادلة للبيانات في ميزان المراجعة المعدل والقوائم المالية.

الشكل التوضيحي 3.36 إعداد قائمة الدخل وقائمة الأرباح المحتجزة من ميزان المراجعة المعدل:



الشكل التوضيحي 3.37 إعداد قائمة المركز المالي من ميزان المراجعة المعدل:



كما يوضح الشكل التوضيحي 3.36، يعد Yazici قائمة الدخل من حسابات الإيرادات والمصروفات. بعد ذلك، يستمد قائمة الأرباح المحتجزة من حسابات الأرباح والأرباح المحتجزة وصافي الدخل (أو صافي الخسارة) المبين في قائمة الدخل. كما يوضح الشكل التوضيحي 3.37، يعد Yazici بعد ذلك قائمة المركز المالي من حسابات الأصول والالتزامات، ورأس المال - الأسهم العادية، ورصيد الأرباح المحتجزة المنتهية كما هو موضح في قائمة الأرباح المحتجزة.

ماذا تعني الارقام؟

محاسبة 7/24

لتحقيق رؤية "المحاسبة على مدار الساعة طوال أيام الأسبوع"، يجب أن تكون الشركة قادرة على تحديث أرقام الإيرادات والدخل وقائمة المركز المالي كل يوم خلال الربع (وربما نشرها على الإنترنت). تستجيب مثل هذه التقارير في الوقت الفعلي للطلب على المعلومات المالية التي يتم توفيرها في الوقت المناسب لجميع المستثمرين - وليس فقط للمحللين الذين يمكنهم الوصول إلى إدارة الشركة.

الاقفال

تعمل عملية الإقفال على تقليل رصيد الحسابات الاسمية (المؤقتة) إلى الصفر من أجل إعداد الحسابات لمعاملات الفترة التالية. في عملية الإقفال، تقوم Yazici Advertising بتحويل جميع أرصدة حسابات الإيرادات والمصروفات (بنود قائمة الدخل) إلى حساب وسيط أو معلق يسمى ملخص الدخل. حساب ملخص الدخل يقابل الإيرادات بالمصروفات.

يستخدم Yazici الحساب الوسيط فقط في نهاية كل فترة محاسبية. يمثل الحساب صافي الدخل أو صافي الخسارة للفترة. ثم تقوم بتحويل هذا المبلغ (صافي الدخل أو صافي الخسارة) إلى حساب حقوق الملكية. (بالنسبة للشركة المساهمة، فإن حساب حقوق الملكية هو الأرباح المحتجزة؛ بالنسبة للمنشآت الفردية وشركات الأشخاص، فهو حساب رأس المال.) تقوم الشركات بترحيل كل قيود الإقفال إلى حسابات دفتر الأستاذ العام المناسبة.

قيود الإقفال

عمليًا، تعد الشركات بشكل عام قيود الإقفال فقط في نهاية الفترة المحاسبية السنوية للشركة. ومع ذلك، لتوضيح تسجيل وترحيل قيود الإقفال، سنفترض أن Yazici Advertising تغلق دفاترها شهريًا. يوضح الشكل التوضيحي 3.38 القيود الاقفال في 31 أكتوبر.

الشكل التوضيحي 3.38 قيود الاقفال:

التاريخ	دفتر اليومية العام			
التاريخ	اسم الحساب والشرح	المرجع	مدين	دائن
	قيود الاقفال			
31 اكتوبر	(1)			
	إيرادات الخدمة		106,000	
	ملخص الدخل			106,000
	(لإقفال حساب الإيرادات)			

31	(2)			
	ملخص الدخل		73,000	
	مصاريف المهمات			15,000
	مصاريف الإهلاك			400
	مصاريف التأمين			500
	مصروفات الرواتب والأجور			46,000
	مصروف الايجار			9,000
	مصروف الفوائد			500
	مصروفات الديون المعدومة			1,600
	(لإقفال حسابات المصروفات)			
31	(3)			
	ملخص الدخل		33,000	
	أرباح محتجزة			33,000
	(لإقفال صافي الدخل في الأرباح المحتجزة)			
31	(4)			
	أرباح محتجزة		5,000	
	توزيعات الأرباح			5,000
	(لإقفال التوزيعات في الأرباح المحتجزة)			

هناك تنحذيران حول إعداد قيود الإقفال: (1) تجنب مضاعفة أرصدة الإيرادات والمصروفات عن غير قصد بدلاً من تصفيرها. (2) لا تقفل توزيعات الأرباح من خلال حساب ملخص الدخل. إن توزيعات الأرباح ليست مصروفات، وهي ليست عاملاً في تحديد صافي الدخل.

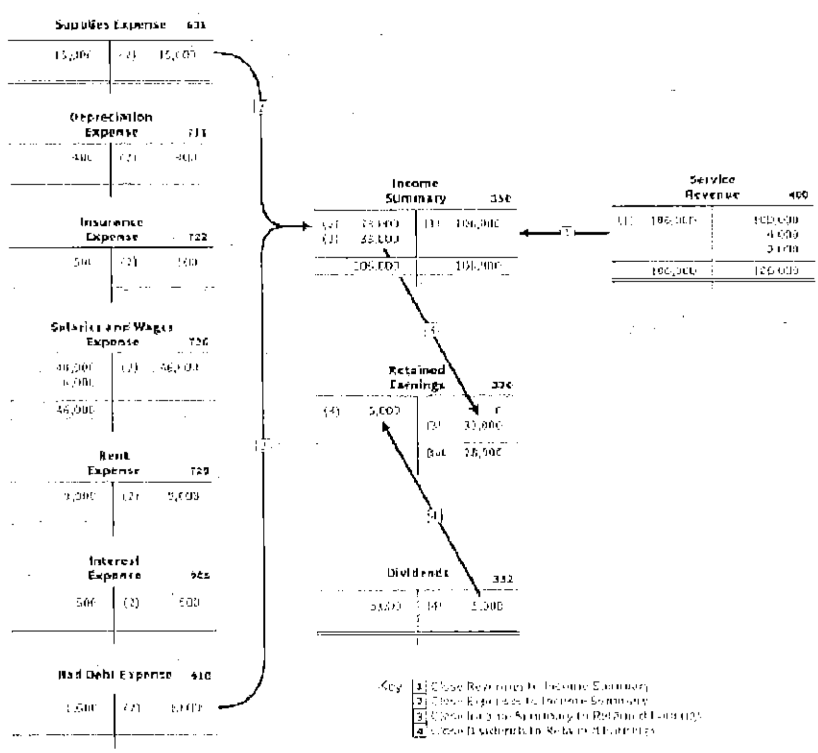
ترحيل قيود الاقفال:

يوضح الشكل التوضيحي 3.39 ترحيل قيود الإقفال والقواعد الأساسية الحسابات. جميع الحسابات المؤقتة لها أرصدة صفرية بعد ترحيل قيود الإقفال. بالإضافة إلى ذلك، لاحظ أن الرصيد في الأرباح المحتجزة يمثل الأرباح المتراكمة غير الموزعة

من Yazici Advertising في نهاية الفترة المحاسبية. يقوم Yazici بتسجيل هذا المبلغ في قائمة المركز المالي كقيمـــة لرصيد أخر الفترة الموضح في قائمة الأرباح المحتجزة. كما هو مذكور أعلاه، يستخدم Yazici حساب ملخص الدخل عند الإقفال فقط. لا يتم تسجيل أو ترحيل أى قيود لهذا الحساب خلال السنة.

كجزء من عملية الإقفال، فإن إجمالي الحسابات والأرصدة الحسابات المؤقتة - الإيرادات والمصروفات وتوزيعات الأرباح - تظهر كما هو موضح في نموذج الحساب T في الشـــكل التوضيحي 3.39. لا تقفل الحســـابات الدائمة - الأصول والالتزامات وحقوق الملكية (رأس المال - الأســـهم العادية والأرباح المحتجزة). بدلاً من ذلك، يرســـم Yazici خط واحد تحت قيود الفترة الحالية للحسابات الدائمة. ثم يتم إدخال رصيد الحســـاب أســـفل هذا الخط ويتم ترحيله إلى الفترة التالية (انظر، على سبيل المثال، الأرباح المحتجزة).

الشكل التوضيحي 3.39 ترحيل قيود الاقفال:



بعد عملية الإقفال، يكون لكل حساب من حسابات الدخل وحسابات الأرباح أرصدة صفرية وتكون جاهزة للاستخدام في الفترة المحاسبية التالية.

ميزان المراجعة بعد الإقفال:

تذكـــر أنه تم إعداد ميزان المراجعة بعد ترحيل المعاملات المنتظمة للفترة، وأن ميزان المراجعة الثاني (ميزان المراجعة بعد التسويات) يتم إعداده بعد ترحيل قيود التســوية. قد تأخذ الشركة ميزان المراجعة الثالث بعد ترحيل قيود الاقفال. يسمى ميزان المراجعة بعـــد الإقفال. الغرض من ميزان المراجعة بعـــد للإقفال هو إثبات المســـاواة في أرصدة الحســـابات الدائمة التي تنتقل بها الشركة إلى الفترة المحاسبية التالية. بما أن جميع الحسابات المؤقتة لها أرصدة صفرية، فإن أرصدة ميزان المراجعة بعد الإقفال سيحتوي فقط على الحسابات الدائمة (الحقيقية) – قائمة المركز المالي –.

يوضح الشكل التوضيحي 3.40 ميزان المراجعة بعد إلاقفال Yazici Advertising A.Ş.

الشكل التوضيحي 3.40 ميزان المراجعة بعد الإقفال:

YAZICI ADVERTISING A.Ş.
ميزان المراجعة بعد الإقفال
31 أكتوبر 2019

الحساب	مدين	دائن
نقدية	80,000	
عملاء ومدينون	74,000	
مخصص الديون المشكوك فيها		1,600
المواد والمهمات	10,000	
تأمين مدفوع مقدماً	5,500	
المعدات	50,000	
مجمع الإهلاك – المعدات		400
أوراق دفع		50,000
الحسابات الدائنة (دائنون)		25,000
إيرادات الخدمة غير المكتسبة (ايراد مقدم)		8,000
الرواتب والأجور المستحقة		6,000

الفائدة المستحقة		500
رأس المال - الأسهم العادية		100,000
أرباح محتجزة		28,000
	219,500	219,500

يوفر ميزان المراجعة بعد الإقفال دليلاً على أن الشركة قامت بتسجيل وترحيل قيود اليومية بشكل صحيح. كما يوضح أن المعادلة المحاسبية متوازنة في نهاية الفترة المحاسبية. ومع ذلك، بالمثل كان ميزان مراجعة، لا يثبت أن Yazici قد سجل جميع المعاملات أو أن دفتر الأستاذ صحيح. على سبيل المثال، سوف يتوازن ميزان المراجعة بعد الإقفال إذا لم يتم تسجيل المعاملة وترحيلها، أو إذا تم تسجيل المعاملة وترحيلها مرتين.

قيود عكسية - خطوة اختيارية

يفضل بعض المحاسبين عكس بعض قيود التسوية من خلال اجراء قيد عكسي في بداية الفترة المحاسبية التالية. القيد العكسي هو عكس قيد التسوية الذي تم إجراؤه في الفترة السابقة. استخدام القيود العكسية هو إجراء اختياري لمسك الدفاتر؛ إنها ليست خطوة مطلوبة في الدورة المحاسبية. وبناءً على ذلك، اخترنا تغطية هذا الموضوع في الملحق 3 ب في نهاية الفصل.

ماذا تعني الارقام؟

مهلاً، الأمر معقد

أدت التقلبات الاقتصادية للسنوات القليلة الماضية إلى تعطش الشركات للحصول على مزيد من المعلومات المالية الموحدة في الوقت المناسب لمساعدتها على الاستجابة بسرعة لظروف التغيير السريع. كما لاحظ أحد الخبراء، كانت الشركات تركز بشدة على محاولة تقليل التكاليف بالإضافة إلى التخطيط للمستقبل بشكل أفضل، لكن الكثير منهم اكتشفوا أنه ليس لديهم المعلومات التي يحتاجون إليها وليس لديهم القدرة على الحصول على تلك المعلومات. كما جعلت بيئة الركود غير المستقرة من الخطر على الشركات مقاطعة عملياتها للحصول على أنظمة جديدة بهدف الحصول على السرعة.

اذا مالعمل؟ هل تحاول إجراء عمليـــات تطوير وتحديثات تدريجية كل عام أو بدء إصلاح رئيسي لأنظمتها الداخلية؟ قامت إحدى الشركات، على ســـبيل المثال، بتوحيد أكبر عدد ممكن من أنظمتها وقد قامت بتحديثها بشكل مطرد على مدى العقد الماضي. يمكن أن تؤدي عمليات الاستحواذ أيضًا إلى إحداث فوضى في أنظمة إعداد التقارير. تختـــار هذه الشركة وقت توحيد الشركات التي تســـتحوذ عليها، ولكن يتعين عليها في بعض الأحيان تنفيذ أنظمة جديدة بعد الصفقات الدولية.

في حالات أخرى، هناك حاجة إلى إصلاح شـــامل. على سبيل المثال، من الشائع أن تمتلك الشركات التي لديها تدفق ثابت من عمليات الاســـتحواذ 50 إلى 70 نظامًا لدفتر الأســـتاذ العام. في هذه الحالات، لا يمكن للشركة أن تتفاعل بشكل جيد ما لم تكن أنظمتها متوافقة. إذن هل هو تغيير جذرى (الإصلاح الشـــامل) أم المدخل التدريجي؟ يبـــدو أنها تعتمد. شيء واحد مؤكد - أنظمة المحاســـبة الجيدة هي ضرورة. بدونها، فإن خطر الفشل مرتفع.

المصدر:

Emily Chasan, "The Financial-Data Dilemma," Wall Street Journal (July 24, 2012), p. B4.

تلخيص الدورة المحاسبية:

يوضح ملخص الخطوات في الدورة المحاســـبية تسلســـلًا منطقيًا للإجراءات المحاسبية المستخدمة خلال فترة مالية:

1. أدخل معاملات الفترة في دفاتر اليومية.
2. الترحيل من اليوميات إلى دفتر الأستاذ (أو دفاتر الأستاذ).
3. إعداد ميزان المراجعة غير المعدلة (ميزان المراجعة قبل التسويات).
4. إعداد قيود التسوية وترحيلها إلى دفتر الأستاذ (دفاتر الأستاذ).
5. إعداد ميزان المراجعة بعد التسويات (ميزان المراجعة المعدل).
6. إعداد القوائم المالية من ميزان المراجعة المعدل.
7. إعداد قيود الاقفال بدفتر اليومية وترحيلها إلى دفتر الأستاذ (دفاتر الأستاذ).
8. إعداد ميزان المراجعة بعد الإقفال (ميزان المراجعة بعد الاقفال).
9. إعداد القيود العكسية (اختياري) وترحيل إلى دفتر الأستاذ.

عادةً ما تقوم الشركة بكل هذه الخطوات في كل فترة مالية.

القوائم المالية لشركة تجارية

الهدف التعليمي الخامس :

إعداد القوائم المالية لشركة تجارية.

Yazici Advertising A.Ş هي شركة خدمات. في هذا القســم، نعرض مجموعة تفصيليــة من القوائم المالية لشركة تجارية، Ciner Cabinets. تعد القوائم المالية من ميزان المراجعة المعدل.

قائمة الدخل

قائمة الدخل لـ Ciner، الموضح في الشكل التوضيحي 3.41، هو شرح ذاتي. تصنف قائمة الدخل المبالغ في فئات مثل إجمالي الربح على المبيعات، والدخل من العمليات، والدخل قبل ضرائب الدخل، وصافي الدخل. على الرغم من أن معلومات أرباح السهم مطلوبة لعرضها على وجه قائمة الدخل للشركة، فإننا نحذف هذا العنصر هنا ؛ سيتم مناقشته بشكل كامل في وقت لاحق في الكتاب.

الشكل التوضيحي 3.41 قائمة الدخل لشركة تجارية:

CINER CABINETS قائمة الدخل للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019			
صافي المبيعات			400,000
(-) تكلفة البضاعة المباعة			316,000
مجمل الربح			84,000
المصاريف البيعية			
مصروفات الرواتب والأجور (المبيعات)		20,000	
مصاريف إعلانات		10,200	
إجمالي المصاريف البيعية		30,200	
المصروفات الإدارية			
مصروف الرواتب والأجور (عمومية)	19,000		
مصاريف الإهلاك	6,700		
مصروف ضريبة العقارية	5,300		
مصروفات الإيجار	4,300		

مصروفات الديون المعدومة	1,000		
مصاريف الهاتف والانترنت	600		
مصروف تأمين	360		
إجمالي المصاريف الإدارية		37,260	
إجمالي المصاريف البيعية والإدارية			67,460
الدخل من العمليات			16,540
الإيرادات والمكاسب الأخرى			
إيرادات الفوائد			800
			17,340
مصاريف وخسائر أخرى			
مصروف الفوائد			1,700
الدخل قبل ضرائب الدخل			15,640
(-) ضريبة الدخل			3,440
صافي الدخل			12,200

قائمة الأرباح المحتجزة

قد تحتفظ الشركة بصافي الدخل المكتسب من الأعمال، أو قد توزعه على المساهمين عن طريق توزيع أرباح على المساهمين. في الشكل التوضيحي 3.42، أضاف Ciner صافي الدخل المكتسب خلال السنة إلى رصيد الأرباح المحتجزة في 1 يناير، وبالتالي زيادة رصيد الأرباح المحتجزة. ينتج عن خصم الأرباح الموزعة بمبلغ 2000 رصيد الأرباح المحتجزة في نهاية الفترة بمبلغ 26.400 في 31 ديسمبر.

الشكل التوضيحي 3.42 قائمة الأرباح المحتجزة لشركة تجارية:

CINER CABINETS قائمة الأرباح المحتجزة للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019	
أرباح محتجزة 1 يناير	16,200
(+) صافي الدخل	12,200
	28,400
(-)توزيعات الأرباح	2,000
أرباح محتجزة 31 ديسمبر	26,400

قائمة المركز المالي:

قائمة المركز المالي لـ Ciner، الموضح في الشكل 3.43 هي قائمة مركز مالي مصنفة. في قسم الاصول والمنشآت والمعدات، تقوم Ciner بخصم مجمع الاهلاك للمعدات من تكلفة المعدات. يمثل الفرق القيمة الدفترية للمعدات.

الشكل التوضيحي 3.43 قائمة المركز المالي لشركة تجارية:

CINER CABINETS قائمة المركز المالي في 31 ديسمبر 2019			
الأصول			
الأصول غير المتداولة:			
المنشآت والآلات والمعدات			
معدات		67,000	
ناقصاً: مجمع الاهلاك - المعدات		18,700	
إجمالي المنشآت والآلات والمعدات			48,300
الأصول المتداولة			
المخزون		40,000	
تأمين مدفوع مقدمًا		540	
إيجار مدفوع مقدم		500	
أوراق القبض	16,000		
عملاء ومدينون	41,000		
فوائد مستحقة	800		
ناقص: مخصص الحسابات المشكوك فيها	3,000	54,800	
النقدية		1,200	
إجمالي الأصول المتداولة			97,040
إجمالي الأصول			145,340
الالتزامات وحقوق الملكية			
حقوق الملكية			
رأس المال - 10000 سهم عادي، القيمة الاسمية 5.00 للسهم.		50,000	

الأرباح المحتجزة		26,400	
اجمالي حقوق الملكية			76,400
الالتزامات غير المتداولة			
قرض السندات يستحق في 30 يونيو 2024		30,000	
الالتزامات المتداولة			
أوراق الدفع	20,000		
حسابات دائنة	13,500		
ضرائب عقارية المستحقة	2,000		
ضرائب الدخل المستحقة	3,440		
إجمالي الالتزامات المتداولة		38,940	
إجمالي الالتزامات			68,940
إجمالي الالتزامات وحقوق الملكية			145,340

يتم إدراج الفوائد المستحقة والمخزون والتأمين المدفوع مقدمًا والإيجار المدفوع مقدمًا كاصول متداولة. تعتبر شركة Ciner أن هذه الأصول متداولة لأنها سيتم تحويلها إلى نقد أو استخدامها من قبل الشركة خلال فترة زمنية قصيرة نسبيًا. تخصم Ciner مبلغ مخصص الحسابات المشكوك فيها من إجمالي حساب العملاء وأوراق القبض والفوائد المستحقة لأنها تقدر أن 54،800 فقط من 57,800 سيتم تحصيلها نقدًا.

فيما يتعلق بقسم حقوق الملكية لـ Ciner يتكون إجمالي حقوق الملكية من رأس المال - الأسهم العادية، وهو الاستثمار الأصلي من قبل المساهمين، والأرباح المحتجزة.

السندات المستحقة في عام 2024 هي التزام غير متداولة. نتيجة لذلك، يظهر في قائمة المركز المالي الحساب في قسم منفصل. (دفعت الشركة فائدة على السندات في 31 ديسمبر).

توضح قائمة المركز المالي الضرائب العقارية المستحقة الدفع كالتزام متداول لأنها التزام مستحقة الدفع خلال عام. توضح قائمة المركز المالي أيضاً التزامات أخرى قصيرة الأجل مثل الحسابات المستحقة الدفع (الدائنة).

قيود الاقفال:

تقوم شركة Ciner بإعداد قيود الاقفال على النحو التالي.

دفتر اليومية العام 31 ديسمبر 2019		
إيرادات الفوائد	800	
ايرادات المبيعات	400,000	
ملخص الدخل		400,800
(اقفال الإيرادات في ملخص الدخل)		
ملخص الدخل	388,600	
تكلفة البضائع المباعة		316,000
رواتب وأجور المصاريف (بيعية)		20,000
مصاريف إعلانات		10,200
مصروفات الرواتب والأجور (عمومية وإدارية)		19,000
مصاريف الإهلاك		6,700
مصاريف الإيجار		4,300
مصروف ضريبة العقارية		5,300
مصروفات الديون المعدومة		1,000
مصاريف الهاتف والانترنت		600
مصاريف التأمين		360
مصاريف الفوائد		1,700
مصروف ضريبة الدخل		3,440
(اقفال المصروفات في ملخص الدخل)		
ملخص قائمة الدخل	12,200	
أرباح محجوزة		12,200
(اقفال ملخص الدخل في الأرباح المحتجزة)		
أرباح محتجزة	2,000	
توزيعات الأرباح		2,000
(اقفال توزيعات الأرباح)		

الملحق 3 أ

المحاسبة وفقا للأساس النقدي مقابل المحاسبة وفقا لأساس الاستحقاق

الهدف التعليمي السادس :

تمييز الأساس النقدي للمحاسبة عن أساس الاستحقاق المحاسبي.

تستخدم معظم الشركات المحاسبة على أساس الاستحقاق: تعترف بالإيرادات عندما يتم الوفاء بالتزام الأداء والمصروفات المتكبدة في الفترة، بغض النظر عن وقت استلام أو دفع النقد.

ومع ذلك، تستخدم بعض الشركات الصغيرة والمتوسطة نهجًا صارمًا أو معدلاً على أساس النقد. في ظل الأساس النقدي الصارم، تسجل الشركات الإيرادات فقط عندما تستلم النقدية، ولا تسجل النفقات إلا عندما تقوم بدفع النقدية. يعتمد تحديد الدخل على أساس نقدي على تحصيل الإيرادات ودفع المصروفات. يتجاهل الأساس النقدي مبدأين: مبدأ الاعتراف بالإيراد ومبدأ الاعتراف بالنفقات. وبالتالي، فإن القوائم المالية ذات الأساس النقدي لا تتوافق مع المعايير الدولية للتقرير المالي.

ويمكن توضيح الاختلافات بين المحاسبة على أساس الاستحقاق والمحاسبة على أساس النقد كما يلي. افترض أن Eser Contractor توقع اتفاقية لبناء مرآب (جراج) بمبلغ 22000. في يناير، بدأت Eser أعمال الإنشاءات، وتكبدت تكاليف 18000 على الحساب، وبحلول نهاية يناير، تم تسليم المرآب المنتهى للمشتري. في فبراير، قامت Eser بتحصيل 22000 نقداً من العميل. في مارس، دفعت Eser الـ 18000 المستحق للدائنين. ويوضح الشكلان التوضيحيان 3A-1 و 3A-2 صافي الدخل لكل شهر بموجب المحاسبة وفقا للأساس النقدي والمحاسبة على أساس الاستحقاق على التوالي.

الشكل التوضيحي (3A-1) قائمة الدخل - الأساس النقدي:

ESER CONTRACTOR قائمة الدخل - الأساس النقدي عن شهر				
	يناير	**فبراير**	**مارس**	**الاجمالي**
المقبوضات النقدية	0	22,000	0	22,000
المدفوعات النقدية	0	0	18,000	18,000
صافي الدخل (الخسارة)	0	22,000	(18,000)	4,000

الشكل التوضيحي (3A-2) قائمة الدخل - أساس الاستحقاق:

ESER CONTRACTOR قائمة الدخل – أساس الاستحقاق عن شهر				
	يناير	فبراير	مارس	الاجمالي
الايرادات	22,000	0	0	22,000
المصروفات	18,000	0	0	18,000
صافي الدخل (الخسارة)	4,000	0	0	4,000

بالنسبة للأشــهر الثلاثة مجتمعة، يكون إجمالي صافي الدخل هو نفسه في كل من المحاســبة على الأساس النقدي والمحاسبة على اســاس الاستحقاق. والفرق في توقيت الإيرادات والمصروفات. يؤثر أســاس المحاسبة أيضًا على قائمة المركز المالي. يوضح الشــكلان التوضيحيان 3A-3 و 3A-4 قائمة المركز المالي لشركة Eser في كل شهر - وفقا للأساس النقدي و أساس الاستحقاق.

الشكل التوضيحي (3A-3) قائمة المركز المالي - الأساس النقدي:

ESER CONTRACTOR قائمة المركز المالي – الأساس النقدي في			
	31 يناير	28 فبراير	31 مارس
الأصول			
النقدية	0	22,000	4,000
إجمالي الأصول	0	22,000	4,000
الالتزامات و حقوق الملكية			
حقوق الملكية	0	22,000	4,000
إجمالي الالتزامات وحقوق الملكية	0	22,000	4,000

الشكل التوضيحي (3A-4) قائمة المركز المالي - اساس الاستحقاق:

ESER CONTRACTOR قائمة المركز المالي – أساس الاستحقاق في			
	31 يناير	28 فبراير	31 مارس
الأصول			
العملاء والمدينون	22000	0	0

النقدية	0	22,000	4,000
إجمالي الأصول	22,000	22,000	4,000
الالتزامات و حقوق الملكية			
حقوق الملكية	4,000	4000	4,000
الحسابات المستحقة الدفع (الدائنون)	18,000	18000	0
إجمالي الالتزامات وحقوق الملكية	22,000	22,000	4,000

يوضح تحليل قائمة دخل Eser وقائمة المركز المالي الطرق التي لا تتوافق بها المحاسبة وفقا للأساس النقدي مع نظرية المحاسبة الأساسية:

1. يقلل الأساس النقدي من الإيرادات والأصول من بناء المرآب وتسليمه في يناير. ويتجاهل 22.000 من قيمة العملاء (المدينون)، وهو ما يمثل تدفق نقدي داخل مستقبلي قريب المدى.
2. يقلل الأساس النقدي من النفقات المتكبدة من بناء المرآب والالتزامات المستحقة في نهاية يناير. يتجاهل 18000 من الحسابات المستحقة الدفع (الدائنون)، وهو ما يمثل تدفقات نقدية خارجة مستقبلية على المدى القريب.
3. يقلل الأساس النقدي من حقوق الملكية في يناير من خلال عدم الاعتراف بالإيرادات والأصول حتى فبراير. كما أنه يبالغ في تقدير حقوق الملكية في فبراير من خلال عدم الاعتراف بالنفقات والالتزامات حتى مارس.

باختصار، المحاسبة وفقا للأساس النقدي تخالف مفهوم الاستحقاق الأساسي للتقارير المالية.

الأساس النقدي المعدل هو مزيج من الأساس النقدي وأساس الاستحقاق. وهو يعتمد على الأساس النقدي الصارم ولكن مع التعديلات التي تحظى بدعم كبير، مثل رسملة الأصول الثابتة واستهلاكها أو تسجيل المخزون. غالبًا ما تتبع هذه الطريقة شركات الخدمات المهنية (الأطباء والمحامين والمحاسبين والاستشاريين) والبيع بالتجزئة والعقارات والعمليات الزراعية.

التحويل من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق

ليس من النادر أن ترغب الشركات في تحويل أساس نقدي أو أساس نقدي معدّل لمجموعة من القوائم المالية إلى أساس الاستحقاق لعرضه على المستثمرين

والدائنين. لتوضيح هذا التحويل، افترض أن الدكتورة ل. ليوان، مثل العديد من أصحاب الشركات الصغيرة، تحتفظ بسجلاتها المحاسبية على أساس نقدي. في عام 2019، تلقت الدكتورة ليوان 300.000 من مرضاها ودفعت 170.000 لتغطية نفقات التشغيل، مما أدى إلى زيادة في المتحصلات النقدية عن المدفوعات البالغة 130.000 (300.000 - 170.000). في 1 كانون الثاني (يناير) و 31 كانون الأول (ديسمبر) 2019، كان لديها حسابات مدينة وإيرادات خدمة غير مكتسبة والتزامات مستحقة ونفقات مدفوعة مقدمًا كما هو موضح في الشكل التوضيحي 5-3A .

الشكل التوضيحي 5-3A المعلومات المالية المتعلقة بالدكتور ل. ليوان

	1 يناير 2019	31 ديسمبر 2019
عملاء ومدينون	12،000	9،000
إيرادات الخدمة غير المكتسبة (ايراد مقدم)	0	4000
التزامات مستحقة	2000	5500
مصاريف مدفوعة مقدما	1800	2700

حساب إيرادات الخدمة

لتحويل مبلغ النقد المستلم من المرضى إلى إيرادات الخدمة على أساس الاستحقاق، يجب أن نأخذ في الاعتبار التغييرات في حساب العملاء (المدينون) وحسابات الخدمة غير المكتسبة (ايراد مقدم) خلال العام. تمثل حسابات العملاء (المدينون) في بداية العام الإيرادات التي سوف يتم تحصيلها هذا العام. يشير حساب العملاء في نهاية الفترة إلى الإيرادات التي لم يتم تحصيلها بعد. لذلك، لحساب الإيرادات على أساس الاستحقاق، فإننا نطرح حسابات العملاء في بداية الفترة ونضيف حسابات العملاء فى نهاية الفترة، كما تظهر المعادلة في الشكل التوضيحي 6-3A.

الشكل التوضيحي 6-3A تحويل المقبوضات النقدية إلى الإيرادات

المتحصلات نقدية من العملاء { - رصيد العملاء بداية الفترة + رصيد العملاء نهاية الفترة} = الايرادات على أساس الاستحقاق

وبالمثل، فإن رصيد إيرادات الخدمات غير المكتسبة (ايراد مقدم) بداية الفترة تمثل النقدية المتلقاة العام الماضي للخدمات التي سيتم تنفيذها هذا العام. رصيد لإيرادات الخدمة غير المكتسبة من التحصيلات هذا العام للخدمات التي سيتم تنفيذها العام المقبل. لذلك، لحساب الإيرادات على أساس الاستحقاق، نقوم بإضافة

رصيد خدمة غير مكتسبة (ايراد مقدم) بداية الفترة وطرح رصيد أخر الفترة، كما تظهر المعادلة في الشكل التوضيحي 3A-7.

الشكل التوضيحي 3A-7 تحويل المتحصلات النقدية إلى الإيرادات
إيرادات غير مكتسبة (ايراد مقدم)

متحصلات نقدية من العملاء {+ رصيد إيرادات الخدمة غير المكتسبة (ايراد مقدم) بداية الفترة - رصيد نهاية الفترة = الإيرادات على أساس الاستحقاق

لذلك، بالنسبة لممارسة طب الأسنان الخاصة بالدكتور ليوان، لتحويل المبالغ النقدية التي تم جمعها من العملاء إلى إيرادات الخدمة على أساس الاستحقاق، فإننا سنجري الحسابات الموضحة في الشكل التوضيحي 3A-8.

الشكل التوضيحي 3A-8 تحويل المتحصلات النقدية إلى إيرادات الخدمة:

المتصلات النقدية من العملاء		300.000
_ رصيدالعملاء بداية الفترة	(12000)	
+ رصيد العملاء نهاية الفترة	9000	
+ رصيد إيرادات الخدمات غير المكتسبة (ايراد مقدم) بداية الفترة	0	
_ رصيد إيرادات الخدمات غير المكتسبة (ايراد مقدم) نهاية الفترة	(4000)	(7000)
إيرادات الخدمة (وفقًا لأساس الاستحقاق)		293,000

حساب مصروفات التشغيل

لتحويل النقدية المدفوعة لمصروفات التشغيل خلال السنة إلى مصروفات التشغيل على أساس الاستحقاق، يجب أن نأخذ في الاعتبار التغييرات في المصاريف المدفوعة مقدمًا والالتزامات المستحقة. أولاً، نحتاج إلى الاعتراف بمصروفات هذا العام بمبلغ رصيد بداية الفترة النفقات المدفوعة مقدمًا. (حدثت المدفوعات النقدية السنة الماضية). لذلك، للوصول إلى مصروفات التشغيل على أساس الاستحقاق، نضيف رصيد المصروفات المدفوعة مقدمًا أول الفترة إلى المدفوعات النقدية للمصروفات التشغيلية.

وعلى العكس من ذلك، فإن رصيد نهاية الفترة للنفقات المدفوعة مسبقًا ينتج عن المدفوعات النقدية التي تم دفعها هذا العام للنفقات التي سيتم الافصاح عنها في العام المقبل. (على أساس الاستحقاق، كان الدكتور ليوان يؤجل الاعتراف بهذه المدفوعات كنفقات حتى فترة مقبلة.) لتحويل هذه المدفوعات النقدية إلى مصروفات تشغيلية على أساس الاستحقاق، نقوم بخصم رصيد المصروفات المقدمة أخر الفترة من

النقدية المدفوعة للنفقات، وفقا للمعادلة الموضحة في الشكل التوضيحي في 9-3A.

الشكل التوضيحي في 9-3A تحويل المدفوعات النقدية للمصروفات - المصروفات المدفوعة مسبقًا.

المبالغ المدفوعة للمصروفات التشغيلية {+ رصيد بداية الفترة للمصروفات المدفوعة مقدمًا - رصيد نهاية الفترة للمصرفات المدفوعة مقدمًا} = المصروفات على أســاس الاستحقاق

وبالمثل، فإن رصيد بداية الفترة للالتزامات المســتحقة ناتجة عن المصروفات التي تتطلب مدفوعات نقدية هذا العام. رصيد نهاية الفترة للالتزامات المســتحقة ذات الصلة بالمصروفات المعــترف بها هذا العام والتي لم يتــم دفعها. للوصول إلى المصروفات على أساس الاستحقاق، نقوم بخصم الالتزامات المستحقة في بداية الفترة وإضافة الالتزامات المستحقة في نهاية الفترة إلى النقدية المدفوعة للمصروفات، كما تظهر المعادلة في الشكل التوضيحي 11-3A .

الشكل التوضيحي 10-3A تحويل المدفوعات النقدية إلى المصروفات المستحقة

المبالــغ النقدية المدفوعــة للمصروفات التشــغيلية (يخصم رصيــد بداية الفترة للالتزامات المستحقة + رصيد نهاية الفترة للالتزامات المستحقة} = المصروفات على أساس الاستحقاق

لذلك، بالنسبة لممارســة طب الأسنان الخاصة بالدكتور ليوان، لتحويل النقدية المدفوعة لمصروفات التشغيل إلى مصروفات التشغيل على أساس الاستحقاق، سنقوم بإجراء الحسابات الموضحة في الشكل التوضيحي 11-3A .

الشكل التوضيحي 11-3A تحويل المدفوعات النقدية لمصروفات التشغيل:

المدفوعات النقدية لمصروفات التشغيل		170،000
+ رصيد بداية الفترة للمصروفات المقدمة	1800	
_ رصيد نهاية الفترة للمصروفات المقدمة	(2700)	
_ رصيد بداية الفترة للالتزامات المستحقة	(2000)	
+ رصيد نهاية الفترة للالتزامات المستحقة	5500	2600
مصاريف التشغيل (الاستحقاق)		172600

يمكن إكمال هذا التحويل بالكامل في شــكل ورقــة عمل، كما هو موضح في الشكل التوضيحي 12-3A .

الشكل التوضيحي 3A-12 تحويل بيان المتحصلات والمدفوعات النقدية إلى قائمة الدخل:

Dr. L. Liwan

	A	B	C	D	E
1					
2	Dr. L. Liwan				
3	Conversion of Income Statement Data from Cash Basis to Accrual Basis				
4	For the Year 2019				
5					
6		Cash	Adjustments		Accrual
7	Account Titles	Basis	Add	Deduct	Basis
8	Collections from customers	₺300,000			
9	– Accounts receivable, Jan. 1			[illegible]	
10	+ Accounts receivable, Dec. 31		[illegible]		
11	+ Unearned service revenue, Jan. 1				
12	– Unearned service revenue, Dec. 31			[illegible]	
13	Service revenue				₺293,000
14	Disbursement for expenses	170,000			
15	+ Prepaid expenses, Jan. 1		[illegible]		
16	– Prepaid expenses, Dec. 31			[illegible]	
17	– Accrued liabilities, Jan. 1			[illegible]	
18	+ Accrued liabilities, Dec. 31		[illegible]		
19	Operating expenses				172,600
20	Excess of cash collections over disbursements—cash basis	₺130,000			
21	Net income – accrual basis				₺120,400
22					

باستخدام هذا المدخل، نقوم بتعديل المتحصيلات والمدفوعات على أساس نقدي إلى الإيرادات والمصروفات على أساس الاستحقاق، للوصول إلى صافي الدخل على أساس الاستحقاق. في أي تحويل من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق، يعد الاهلاك والاستنفاد نفقات إضافية للوصول إلى صافي الدخل على أساس الاستحقاق.

نقاط الضعف النظرية للأساس النقدي

الأساس النقدي يسمح بالتقرير بالضبط متى يتم استلام النقد ومتى يتم صرف النقد. لكثير من الناس أن المعلومات تمثل شيئا ملموسا. أليس النقد هو كل شيء؟ هل من المنطقي اختراع شيء ما وتصميمه وإنتاجه وتسويقه وبيعه، إذا كنت لن تحصل على المال مقابله في النهاية؟ كثيرًا ما يقال أن، "النقد هو المحصلة النهائية"، وأيضًا، "النقد هو الزيت الذي يحرك الاقتصاد". إذا كان الأمر كذلك، فما هي ميزة المحاسبة على أساس الاستحقاق؟

إن اقتصاد اليوم أكثر اعتمادًا على الائتمان من النقد. يعترف أساس الاستحقاق، وليس الأساس النقدي، بجميع جوانب ظاهرة الائتمان. يسعى المستثمرون والدائنون وصناع القرار الآخرون للحصول على معلومات في الوقت المناسب حول التدفقات النقدية المستقبلية للشركة. توفر المحاسبة على أساس الاستحقاق هذه المعلومات عن طريق الافصاح عن التدفقات النقدية الداخلة والخارجة المرتبطة بأنشطة الأرباح بمجرد أن يمكن لهذه الشركات تقدير هذه التدفقات النقدية بدرجة مقبولة من التأكد. الحسابات الاجله المدينة والدائنة هي توقعات للتدفقات النقدية الداخلة والخارجة. وبعبارة أخرى، تساعد المحاسبة على أساس الاستحقاق في التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية من خلال الإفصاح عن المعاملات والأحداث الأخرى ذات الآثار النقدية في وقت حدوث المعاملات والأحداث، بدلاً من تحصيل النقد ودفعه.

الملحق 3B

إستخدام القيود العكسية

الهدف التعليمي السابع :

تحديد قيود التسوية التي يمكن عكسها.

يؤدي استخدام القيود العكسية إلى تبسيط تسجيل المعاملات في الفترة المحاسبية التالية. ومع ذلك، فإن استخدام القيود العكسية لا يغير المبالغ المذكورة في القوائم المالية للفترة السابقة.

شكل توضيحي للقيود العكسية - الاستحقاقات

غالبًا ما تستخدم الشركة القيود العكسية لعكس نوعين من قيود التسوية: الإيرادات المستحقة والنفقات المستحقة. لتوضيح الاستخدام الاختياري للقيود العكسية للنفقات المستحقة، نستخدم بيانات المعاملات والتسويات التالية.

1. 24 أكتوبر (قيد الرواتب والأجور الأولية): دفع 4000 من الرواتب والأجور المتكبدة بين 10 أكتوبر و 24 أكتوبر.
2. 31 أكتوبر (قيد تسوية): الرواتب والأجور المتكبدة بين 25 أكتوبر و 31 أكتوبر مبلغ 1200، يتم دفعها في جدول الرواتب في 8 نوفمبر.

3. 8 نوفمبر (قيد الرواتب والأجور المستحقة): الرواتب والأجور المدفوعة 2500. يتضمن هذا المبلغ، قيمة 1200 المحملة على الرواتب والأجور المستحقة في 31 أكتوبر و 1300 على الرواتب والأجور المستحقة من 1 نوفمبر حتى 8 نوفمبر.

يوضح الشكل التوضيحي 3B-1 مقارنة القيود:

الشكل التوضيحي 3B-1 مقارنة قيود الاستحقاق، مع القيود العكسية وبدونها:

بدون استخدام القيود العكسية				استخدام القيود العكسية			
قيد المرتبات المبدئي		**مدين**	**دائن**	**قيد المرتبات**		**مدين**	**دائن**
24 اكتوبر	مصاريف الرواتب والأجور	4000		24 اكتوبر	مصاريف الرواتب والأجور	4000	
	نقدية		4000		نقدية		4000
قيد التسوية				**قيد التسوية**			
31 اكتوبر	مصاريف الرواتب والأجور	1200		31 اكتوبر	مصاريف الرواتب والأجور	1200	
	الرواتب والأجور المستحقة		1200		الرواتب والأجور المستحقة		1200
قيد الاقفال				**قيد الاقفال**			
31 اكتوبر	ملخص الدخل	5200		31 اكتوبر	ملخص الدخل	5200	
	مصاريف الرواتب والأجور		5200		مصاريف الرواتب والأجور		5200
القيد العكسي				**القيد العكسي**			
1 نوفمبر	لا يتم اجراء قيد عكسي			1 نوفمبر	الرواتب والأجور المستحقة	1200	
					مصاريف الرواتب والأجور		1200
قيد المرتبات اللاحق				**قيد المرتبات اللاحق**			
1 نوفمبر	الرواتب والأجور المستحقة	1200		1 نوفمبر	مصاريف الرواتب والأجور	2500	
	مصاريف الرواتب والأجور	1300			النقدية		2500
	النقدية		2500				

تظهر مقارنة القيود أن القيود الثلاثة الأولى هي نفسها سواء استخدمت الشركة قيود عكسية أم لا. آخر قيدين يختلفان. يلغي القيد المعكوس في 1 نوفمبر الرصيد 1200 في الرواتب والأجور المستحقة، التي تم إنشاؤها بواسطة قيد التسوية في 31 أكتوبر. يؤدي القيد العكسي أيضًا إلى إنشاء رصيد دائن 1،200 في حساب مصاريف الرواتب والأجور. كما تعلم، من غير المعتاد أن يكون لحساب المصاريف رصيد دائن. ومع ذلك، فإن التوازن صحيح في هذه الحالة. لماذا ؟ لأن الشركة ستسجل المبلغ بالكامل كمدين في حساب المرتبات والأجور المستحقة في الفترة المحاسبية الجديدة إلى حساب الرواتب والأجور. هذا الخصم يلغي الرصيد الدائن. سيعادل رصيد المدين الناتج في حساب المصروفات مصروفات الرواتب والأجور المتكبدة في الفترة المحاسبية الجديدة (1300 في هذا المثال).

عندما تقوم الشركة بتسجيل قيود عكسية، تقوم بتسجيل جميع المدفوعات النقدية للمصروفات في الجانب المدين من حساب المصروفات ذات الصلة. وهذا يعني أنه في 8 نوفمبر (وكل يوم دفع) تقوم الشركة بتسجيل الرواتب ونفقات الأجور في الجانب المدين للمبلغ المدفوع دون النظر إلى وجود أي رواتب وأجور مستحقة. يؤدي تكرار نفس القيد إلى تبسيط عملية التسجيل في النظام المحاسبي.

شكل توضيحي للقيود العكسية - المؤجلات / المقدمات

حتى هذه اللحظة، افترضنا تسجيل جميع المؤجلات كمصروفات مدفوعة مقدمًا أو إيرادات غير مكتسبة (ايرادات مقدمة). في بعض الحالات، على الرغم من ذلك، تسجل الشركة المقدمات مباشرة في حسابات المصروفات أو الإيرادات. عند حدوث ذلك، قد تقوم الشركة أيضًا بإلغاء المؤجلات.

لتوضيح استخدام القيود المعكوسة للنفقات المدفوعة مسبقًا، نستخدم بيانات المعاملات والتسويات التالية.

1. 10 ديسمبر (القيد المبدئي): تم شراء 20000 من المستلزمات نقدًا.
2. 31 ديسمبر (قيد التسوية): يوجد 5000 من المستلزمات كمخزون أخر الفترة.

يوضح الشكل التوضيحي 2-3B المقارنة بين القيود.

الشكل التوضيحي 3B-2 مقارنة قيود الحسابات المدفوعة مقدمًا، مع أو بدون القيود العكسية:

بدون استخدام القيود العكسية				استخدام القيود العكسية			
قيد الشراء الاولي للمستلزمات							
10 ديسمبر	المستلزمات	20000		10 ديسمبر	مصروف المستلزمات	20000	
	النقدية		20000		النقدية		20000
قيد التسوية							
31 ديسمبر	مصاريف مستلزمات	15000		31 ديسمبر	مستلزمات	5000	
	مستلزمات		15000		مصاريف مستلزمات		5000
قيد الاقفال							
31 ديسمبر	ملخص قائمة الدخل	15000		31 ديسمبر	ملخص قائمة الدخل	15000	
	مصاريف مستلزمات		15000		مصاريف مستلزمات		15000
القيد العكسي							
1 يناير	لا قيد			1 يناير	مصاريف مستلزمات	5000	
					مستلزمات		5000

بعد قيد التسوية في 31 ديسمبر (بغض النظر عما إذا كنت تستخدم قيود عكسية)، فإن حساب المستلزمات كأصل يظهر رصيدًا يبلغ 5000، ومصاريف المستلزمات رصيدًا قدره 15000. إذا قامت الشركة في البداية بجعل مصاريف المستلزمات مدينه عندما تشتري المستلزمات، تقوم بعد ذلك بقيد عكسي لارجاع حساب مصروفات المستلزمات الي تكلفة المستلزمات غير المستهلكة. وتستمر الشركة بعد ذلك في خصم مصروفات المستلزمات لعمليات شراء إضافية للمستلزمات خلال الفترة التالية.

يتم إدخال عمليات التأجيل بشكل عام في الحسابات الحقيقية (الأصول والخصوم)، مما يجعل القيود العكسية غير ضرورية. يتم استخدام هذا الاسلوب لأنه مفيد للعناصر التي تحتاج الشركة إلى تقسيمها على مدى عدة فترات (على سبيل المثال، مخزون المستلزمات وقطع الغيار). ومع ذلك، بالنسبة للعناصر الأخرى التي لا تتبع هذا النمط العادي والتي قد تتضمن أو لا تتضمن فترتين أو أكثر، تسجلها الشركة عادةً في البداية في حسابات الإيرادات أو المصروفات. قد لا تتطلب حسابات الإيرادات والمصروفات تسوية، وبالتالي تقوم الشركة بإقفالها بشكل منتظم في ملخص قائمة الدخل.

يضيف استخدام الحسابات الاسمية الاتساق إلى النظام المحاسبي. كما أنه يجعل التسجيل أكثر كفاءة، خاصة عندما يحدث عدد كبير من هذه المعاملات خلال العام. على سبيل المثال، يعرف المحاسب أن يحسب بنود الفاتورة (باستثناء مشتريات الأصول الرأسمالية). لا داعي للقلق بشأن ما إذا كان العنصر سينتج عنه نفقات مدفوعة مسبقًا في نهاية الفترة، لأن الشركة ستقوم بإجراء تسويات في نهاية الفترة.

ملخص القيود العكسية:

نلخص المبادئ الارشادية للقيود العكسية على النحو التالي.

1 - ينبغي عكس جميع المستحقات.

2. يجب عكس جميع عمليات المؤجلات أو المقدمات التي قامت الشركة بتسجيلها في الجانب المدين أو الدائن في المعاملة النقدية الأصلية في حساب مصروفات أو إيرادات.

3. لا يتم عكس قيود تسوية الاستهلاك والديون المعدومة. اعلم أنه لا يجب استخدام القيود العكسية. لذلك، يتجنبهم بعض المحاسبين تمامًا.

الملحق 3C

باستخدام ورقة عمل: العودة إلى الدورة المحاسبية

الهدف التعليمي الثامن :

قم بإعداد ورقة عمل ذات 10 أعمدة.

في هذا الملحق، نقدم توضيحًا إضافيًا لخطوات نهاية الفترة في الدورة المحاسبية ونوضح استخدام ورقة عمل (عادةً جدول بيانات إلكتروني) في هذه العملية. غالبًا ما يسهل استخدام ورقة العمل عمليةِ المحاسبة وإعداد التقارير في نهاية الفترة (شهريًا أو ربع سنويًا أو سنويًا). يساعد استخدام ورقة العمل الشركة على إعداد القوائم المالية في الوقت المناسب. كيف؟ مع ورقة العمل، لا تحتاج الشركة إلى الانتظار حتى تقوم بتسجيل قيود التسوية والاقفال وترحيلها.

تقوم الشركة بإعداد ورقة عمل إما على ورق عمودي أو داخل جدول بيانات الكمبيوتر. في أي من الشكلين، تستخدم الشركة ورقة العمل لتسوية أرصدة الحسابات وإعداد القوائم المالية.

لا تحل ورقة العمل محل القوائم المالية. وبدلاً من ذلك، فهي أداة غير رسمية لتجميع وفرز المعلومات اللازمة للقوائم المالية. يوفر إكمال ورقة العمل تأكيدًا كبيرًا

على أن الشركة تعاملت بشـــكل صحيح مع جميع التفاصيل المتعلقة بمحاسبة نهاية الفترة وإعداد القوائم. توفر ورقة العمل المكونة من 10 أعمدة في الرســـم التوضيحي 3C-1 أعمدة لميزان المراجعة المبدئي، والتســـويات، وميزان المراجعة المعدل، وقائمة الدخل، وقائمة المركز المالي.

الشكل التوضيحي 3C-1 استخدام ورقة العمل:

Ciner Cabinets
Ten Column Worksheet
For the Year Ended December 31, 2019

Account Titles	Trial Balance Dr.	Trial Balance Cr.	Adjustments Dr.	Adjustments Cr.	Adjusted Trial Balance Dr.	Adjusted Trial Balance Cr.	Income Statement Dr.	Income Statement Cr.	Statement of Financial Position Dr.	Statement of Financial Position Cr.
Cash	1,200				1,200				1,200	
Notes receivable	16,000				16,000				16,000	
Accounts receivable	41,000				41,000				41,000	
Allowance for doubtful accounts		2,000		[illegible]		3,000				3,000
Inventory	40,000				40,000				40,000	
Prepaid insurance	900			[illegible]	540				540	
Equipment	67,000				67,000				67,000	
Accumulated depreciation—equipment		12,000		[illegible]		18,700				18,700
Notes payable		20,000				20,000				20,000
Accounts payable		13,500				13,500				13,500
Bonds payable		30,000				30,000				30,000
Share capital—ordinary		50,000				50,000				50,000
Retained earnings, Jan. 1, 2019		14,200				14,200				14,200
Dividends	2,000				2,000				2,000	
Sales revenue		400,000				400,000		400,000		
Cost of goods sold	316,000				316,000		316,000			
Salaries and wages expense (sales)	20,000				20,000		20,000			
Advertising expense	10,200				10,200		10,200			
Salaries and wages expense (general)	19,000				19,000		19,000			
Telephone and Internet expense (sales)	600				600		600			
Rent expense	4,800			[illegible]	4,300		4,300			
Property tax expense	3,300		[illegible]		5,300		5,300			
Interest expense	1,700				1,700		1,700			
Totals	543,700	543,700								
Depreciation expense			[illegible]		6,700		6,700			
Bad debt expense			[illegible]		1,000		1,000			
Insurance expense			[illegible]		360		360			
Interest receivable			[illegible]		800				800	
Interest revenue				[illegible]		800		800		
Prepaid rent			[illegible]		500				500	
Property taxes payable				[illegible]		2,000				2,000
Income tax expense			[illegible]		3,440		3,440			
Income taxes payable				[illegible]		3,440				3,440
Totals			[illegible]	[illegible]	557,440	557,440	388,560	400,800		
Net income							12,240			12,240
Totals							400,800	400,800	169,040	169,040

أعمدة ورقة العمل

أعمدة ميزان المراجعة

شركة Ciner، الموضحة في الشكل التوضيحي 3C-1، تحصل على بيانات عن ميزان المراجعة من أرصدة دفتر الأستاذ في 31 ديســـمبر. مبلغ المخزون، 40.000، هو مبلغ المخزون في نهاية السنة، والذي ينتج عن تطبيق نظام المخزون المستمر.

أعمدة التسويات:

بعد إدخال Ciner جميع بيانات التسويات في ورقة العمل، فإنه يحدد المساواة في أعمدة التســـويات. ثم ترحل الأرصدة في جميع الحسابات إلى أعمدة ميزان المراجعة المعدل.

قيود التسوية في ورقة العمل

توضح العناصر (أ) حتى (ز) أدناه قيود التسوية التي يتم إجراؤها في ورقة العمل لـ Ciner الموضحة في الشكل التوضيحي 3C-1 :

(أ) استهلاك المعدات بمعدل 10% سنويًا على أساس التكلفة الأصلية البالغة 67000.

(ب) الديون المعدومة المقدرة لربع السنة 1% من المبيعات (400.000).

(ج) التأمين المستنفد خلال العام 360.

(د) الفوائد المستحقة على أوراق القبض في 31 ديسمبر 800.

(هـ) يحتوي حســـاب مصروفات الإيجار على 500 إيجـــار مدفوع مقدمًا، وهو خاص بالعام المقبل.

(و) الضرائب العقارية المستحقة في 31 ديسمبر 2000.

(ز) ضرائب الدخل المستحقة تقدر بـ 3،440.

قيود التسوية الموضحة في ورقة عمل 31 ديسمبر 2019، هي كما يلي.

	(أ)		
مصروف اهلاك المعدات		6,700	
مجمع اهلاك المعدات			6,700
	(ب)		
مصروفات الديون المعدومة		1,000	
مخصص الديون المشكوك فيها			1,000

	(ج)		
مصاريف التأمين		360	
تامين مقدم			360
	(د)		
الفوائد المستحقة		800	
إيرادات الفوائد			800
	(هـ)		
إيجار مقدم		500	
مصروف الإيجار			500
	(و)		
مصروف الضريبة العقارية		2,000	
الضريبة العقارية المستحقة			2,000
	(ز)		
مصروف ضريبة الدخل		3,440	
ضريبة الدخل المستحقة			3,440

ترحل شركة Ciner Cabinets قيود التسوية إلى أعمدة التسويات في ورقة العمل. يتضمن ميزان المراجعة أي حسابات جديدة ناتجة عن قيود التسوية، كما هو موضح في ورقة العمل. (على سبيل المثال، انظر الحسابات المدرجة في الصفوف من 32 إلى 40 في الشكل التوضيحي 3C-1، ثم نقوم بتجميع أعمدة التسويات وموازنتها.

ميزان المراجعة المعدل

يوضح ميزان المراجعة المعدل رصيد جميع الحسابات بعد التسوية في نهاية الفترة المحاسبية. على سبيل المثال حساب مخصص الديون المشكوك فيها في ميزان المراجعة يوجد به في الجانب الدائن 2000، وفي خانه التسويات 1000 في الجانب الدائن، ثم في خانة ميزان المراجعة المعدل 3000 في الجانب الدائن (1000+2000)، وبالمثل التأمين المدفوع مقدمًا في ميزان المراجعة يوجد 900 في الجانب المدين وفي خانة التسويات 360 في الجانب الدائن وبالتالي الناتج في خانة ميزان المراجعة المعدل 540 في الجانب المدين (900-360).

أعمدة قائمة الدخل وقائمة المركز المالي

تقوم Ciner بترحيل جميع عناصر الجانب المدين في أعمدة ميزان المراجعة المعدل إلى أعمدة قائمة الدخل أو قائمة المركز المالي إلى اليمين. وبالمثل يتم ترحيل جميع عناصر الجانب الدائن.

الخطوة التالية هي جمع أعمدة قائمة الدخل. يحتاج Ciner مبلغ صافي الدخل أو الخســارة للفترة لموازنة أعمدة المدين والدائن. يظهر صافي الدخل البالغ 12,200 في العمود "قائمة الدخل" لأن الإيرادات تجاوزت المصروفات بهذا المبلغ.

ثم يقوم Ciner بموازنة أعمدة قائمة الدخل. كما ترحل الشركة صافي دخل قدره 12,200 في قائمة المركز المالي كزيادة في الأرباح المحتجزة.

اعداد القوائم المالية من ورقة عمل

توفـــر ورقة العمل المعلومات اللازمة لإعـــداد القوائم المالية دون الرجوع إلى دفتر الأســـتاذ أو الســـجلات الأخرى. بالإضافة إلى ذلك، تقوم ورقة العمل بتقسيم تلك البيانات إلى أعمدة مناســـبة، مما يســـهل إعداد القوائم. القوائم المالية لشركة Ciner مبينة في الفصل 3 (الاشكال التوضيحية 41-3، 42-3، و 43-3).

مراجعة وتطبيقات

مراجعة المفاهيم الأساسية:

Account	المحاسبة
accounting cycle	الدورة المحاسبية
accounting information system	نظام المعلومات المحاسبي
accrual-basis accounting	المحاسبة على أساس الاستحقاق
accrued expenses	مصاريف مستحقة
accrued revenues	الإيرادات المستحقة
adjusted trial balance	ميزان المراجعة المعدل
adjusting entry	قيد التسوية
book value (carrying value)	القيمة الدفترية (القيمة الجارية)
chart of accounts	دليل الحسابات
closing entries	قيود الاقفال
closing process	عملية الاقفال
contra asset account	حساب عكسي للأصل
Credit	دائن
Debit	مدين

الاستهلاك	depreciation
محاسبة القيد المزدوج	double-entry accounting
حدث	Event
القوائم المالية	financial statements
اليومية العامة	general journal
دفتر الأستاذ العام	general ledger
قائمة الدخل	income statement
دفتر	Journal
التسجيل في اليومية	journalizing
حساب الاستاذ	Ledger
أساس نقدي معدل	modified cash basis
الحسابات الاسمية	nominal accounts
ترحيل	Posting
ميزان المراجعة بعد الإقفال	post-closing trial balance
المصروفات المدفوعة مسبقا	prepaid expenses
حسابات حقيقية	real accounts
قيود عكسية	reversing entries
دفاتر خاصة أو مساعدة	special journals
قائمة التدفقات النقدية	statement of cash flows
قائمة المركز المالي	statement of financial position
قائمة الأرباح المحتجزة	statement of retained earnings
أساس نقدي صارم	strict cash basis
دفتر الأستاذ الفرعي	subsidiary ledger
عملية تجارية	transaction
ميزان المراجعة	trial balance
حساب على شكل حرف T	T-account
الإيرادات غير المكتسبة (ايراد مقدم)	unearned revenues
ورقة عمل	Worksheet

مراجعة الأهداف التعليمية

1 - **وصف نظام المعلومات المحاسبية الأساسية.** يساعد فهم المصطلحات الإحدى عشرة التالية في فهم المفاهيم المحاسبية الرئيسية: (1) حدث، (2) معاملة، (3) حساب، (4) حسابات حقيقية واسمية، (5) دفتر الأستاذ، (6) دفتر يومية، (7) تسجيل، (8) ميزان المراجعة، (9) قيود التسوية، (10) القوائم المالية، و (11) قيود الاقفال.

باستخدام قواعد القيد المزدوج، فإن الجانب الأيمن من أي حساب هو الجانب المدين ؛ الجانب الأيسر هو الجانب الدائن. يتم زيادة جميع حسابات الأصول والمصروفات على الجانب الأيمن أو المدين ويتم تخفيضها على الجانب الأيسر أو الدائن. على العكس من ذلك، يتم زيادة جميع حسابات الالتزامات والإيرادات على الجانب الأيسر أو الدائن وتنخفض على الجانب الأيمن أو المدين. حسابات رأس المال، رأس المال - الأرباح العادية والأرباح المحتجزة، يتم زيادتها في جانب الدائن. يتم زيادة توزيعات الأرباح على الجانب المدين.

الخطوات الأساسية في الدورة المحاسبية هي (1) تحديد وقياس المعاملات والأحداث الأخرى. (2) قيود اليومية. (3) الترحيل ؛ (4) إعداد ميزان المراجعة قبل التسوية ؛ (5) إجراء قيود التسوية ؛ (6) إعداد ميزان المراجعة المعدل. (7) إعداد القوائم المالية ؛ و (8) قيود الاقفال.

2 - **تسجيل وتلخيص المعاملات الأساسية.** يوضح أبسط نموذج دفتر يومية المعاملات والأحداث التي يتم التعبير عنها من حيث المدين والدائن لحسابات معينة. يجب ترحيل (نقل) العناصر المسجلة في دفتر اليومية العام إلى دفتر الأستاذ العام. يجب على الشركات إعداد ميزان المراجعة قبل التسوية في نهاية فترة معينة بعد تسجيل القيود في دفتر اليومية وترحيلها الي دفتر الأستاذ.

3 - **تحديد وإعداد قيود التسوية.** تحقق التسويات الاعتراف المناسب بالإيرادات والمصروفات، وذلك لتحديد صافي الدخل للفترة الحالية وإعداد قوائم دقيقة لأرصدة نهاية الفترة في الأصول والالتزامات وحسابات حقوق الملكية. الأنواع الرئيسية لقيود التسوية هي مؤجلات (مصاريف مدفوعة مقدمًا وإيرادات غير مكتسبة) ومستحقات (إيرادات مستحقة ومصروفات مستحقة).

4 - **إعداد القوائم المالية من ميزان المراجعة المعدل وإعداد قيود الإقفال.** يمكن للشركات إعداد القوائم المالية مباشرة من ميزان المراجعة المعدل. يتم إعداد قائمة

الدخل من حسابات الإيرادات والمصروفات. يتم إعداد قائمة الأرباح المحتجزة من حساب الأرباح المحتجزة، والأرباح، وصافي الدخل (أو صافي الخسارة). يتم إعداد قائمة المركز المالي من حسابات الأصول والالتزامات وحقوق الملكية.

في عمليـة الإقفال، تقوم الشركـة بتحويل جميع أرصدة حسـابات الإيرادات والمصروفـات (بنود قائمة الدخل) إلى حسـاب المقاصة يسـمى ملخص قائمة الدخل، والذي يتم اسـتخدامه فقط في نهاية السنة المالية. تتم مقابلة الإيرادات والمصروفات في حساب ملخص قائمة الدخل. تمثل النتيجة الصافية لهذه المطابقة صافي الدخل أو صافي الخسارة للفترة. يتم بعد ذلك تحويل هذا المبلغ إلى حساب حقوق الملكية (الأرباح المحتجزة للشركة وحسابات رأس المال للملكية).

5 - **إعـداد القوائم المالية لشركـة تجارية.** تختلف القوائم الماليـة الخاصة بشركة التجاريـة عن تلك الخاصة بشركة الخدمات، حيث يجب على الشركة التجارية حساب مجمل ربح المبيعات. ومع ذلك، يتم تنفيذ الدورة المحاسبية نفسها.

6 - **تمييز الأسـاس النقدي للمحاسـبة عن أساس الاسـتحقاق المحاسبي.** يقوم الأساس النقدي للمحاسبة بتسجيل الإيرادات عند استلام النقد والمصروفات عند دفع النقد. لا تتوافق المحاسبة على أساس النقد مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. يعترف أسـاس الاسـتحقاق بالإيراد عندما يتـم الوفاء بأداء الالتزام والمصروفات في الفترة المتكبدة، بغض النظر عن وقت اسـتلام أو دفع النقد. تعد المحاسبة على أساس الاستحقاق الأفضل نظريًا لأنها توفر معلومات حول التدفقـات النقدية الداخلـة والتدفقات النقدية الخارجة المسـتقبلية المرتبطة بأنشطة الأرباح بمجرد أن تتمكن الشركات من تقدير هذه التدفقات النقدية بدرجة معقولة من التأكد.

7 - **تحديد قيود التسوية التي يمكن عكسها.** غالبًا ما يتم استخدام القيود العكسية لعكس نوعين من قيود التسوية: الإيرادات المستحقة والمصروفات المستحقة. يمكن أيضًا عكس عمليات المؤجلات إذا تم إجراء القيد الأولي لتسـجيل المعاملة في حساب مصروفات أو إيرادات.

8 - **إعـداد ورقة عمل من 10 أعمدة.** توفر ورقة العمل المكونة من 10 أعمدة لميزان المراجعة قبل التسوية، والتسـويات، وميزان المراجعة المعدل، وقائمة الدخل، وقائمة المركز المالي. لا تحل ورقة العمل محل القوائم المالية. وبدلاً من ذلك، فهي أداة غير رسمية لتجميع وفرز المعلومات اللازمة للقوائم المالية.

مراجعة وتطبيقات:

اتصل بالإنترنت للحصول على أسئلة الاختيار من متعدد مع الحلول، ومراجعة التدريبات مع الحلول، وعرض كامل لجميع المصطلحات الرئيسية.

تطبيق:

تم تأسيس شركة Nalezny Advertising بواسطة Casey Hayward في كانون الثاني (يناير) 2009. في ما يلي أرصدة ميزان المراجعة قبل التسوية وميزان المراجعة المعدل اعتبارًا من 31 كانون الأول (ديسمبر) 2019.

Nalezny Advertising
ميزان المراجعة
31 ديسمبر 2019

	ميزان المراجعة قبل التسوية		ميزان المراجعة المعدل	
	مدين	دائن	مدين	دائن
النقدية	11,000		11,000	
المدينون	20,000		21,500	
المستلزمات	8,400		5,000	
المعدات	60,000		60,000	
مجمع استهلاك - المعدات		28,000		35,000
الدائنون		5,000		5,000
الإيرادات الإعلان غير المكتسبة (المقدم)		7,000		5,600
الرواتب والأجور المستحقة		0		1,300
رأس المال - الأسهم العادية		10,000		10,000
أرباح محتجزة		4,800		4,800
إيرادات الإعلانات		58,600		61,500
مصروفات الرواتب والأجور	10,000		11,300	
مصاريف الإهلاك	7,000			
مصاريف المستلزمات	3,400			
مصاريف الإيجار	4,000		4,000	
	113,400	113,400	123,200	123,200

المطلوب :

أ. اعداد قيود اليومية والتسويات السنوية التي تم إجراؤها.

ب. إعداد قائمة الدخل للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019، وقائمة المركز المالي في 31 ديسمبر.

ج. وصف الخطوات المتبقية في الدورة المحاسبية التي ستكملها شركة Nalezny لعام 2019.

الحل:

أ)

31 ديسمبر	العملاء (المدينون)	1,500	
	إيرادات الإعلانات		1,500
31	إيرادات الإعلانات غير المكتسبة (المقدمة)	1,400	
	إيرادات الإعلانات		1,400
31	مصاريف المستلزمات	3,400	
	المستلزمات		3,400
31	مصروف الاهلاك	7,000	
	مجمع اهلاك- المعدات		7,000
31	مصروفات الرواتب والاجور	1,300	
	الرواتب والأجور المستحقة		1,300

ب)

Nalezny Advertising قائمة الدخل للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019		
الإيرادات		
إيرادات الإعلانات		61,500
المصروفات		
مصروفات الرواتب والأجور	11,300	
مصاريف الإهلاك	7,000	

مصروف الإيجار	4,000	
مصاريف المستلزمات	3,400	
إجمالي المصروفات		25,700
صافي الدخل		35,800

Nalezny Advertising
قائمة المركز المالي
31 ديسمبر 2019

الأصول		
المعدات	60,000	
(-) مجمع اهلاك- المعدات	35,000	25,000
المستلزمات		5,000
المدينون		21,500
النقدية		11,000
اجمالي الأصول		62,500
الالتزامات وحقوق الملكية		
حقوق الملكية		
راس مال الأسهم العادية	10,000	
الارباح المحتجزة	40,600	
اجمالي حقوق الملكية		50,600
الالتزامات		
الدائنون	5,000	
ايرادات الإعلانات غير المكتسبة (المقدمة)	5,600	
الرواتب والأجور المستحقة	1,300	
إجمالي الالتزامات		11,900
اجمالي الالتزامات وحقوق الملكية		62,500

الأرباح المحتجزة، 1 يناير 2019	4,800
مضافا إليه: صافي الدخل	35,800
الأرباح المحتجزة، 31 ديسمبر 2019	40,600

ج) بعد إعداد القوائم المالية (المطلوب (ب))، ستقوم الشركة بإعداد قيود الاقفال وذلك لاقفال الحسابات المؤقتة إلى الصفر. تقوم بعض الشركات بإعداد ميزان المراجعة بعد الإقفال والقيود العكسية.

الأسئلة

1. أعط مثالاً عن معاملة ينتج عنها:
   أ. انخفاض في أصل وانخفاض في التزام.
   ب. انخفاض في أحد الأصول وزيادة في أصل آخر.
   ج. انخفاض في التزام واحد وزيادة في التزام آخر.
2. هل تمثل الأحداث التالية المعاملات التجارية؟ اشرح إجابتك في كل حالة.
   أ. يتم شراء جهاز كمبيوتر على الحساب.
   ب. يقوم العميل رد البضاعة المباعة على الحساب.
   ج. تتم مقابلة موظف محتمل.
   د. يقوم صاحب العمل بسحب النقد من الشركة للاستخدام الشخصي.
   هـ. يتم طلب البضائع للتسليم الشهر المقبل.
3. قم بتحديد الحسابات المدينة والدائنة في كل من المعاملات التالية.
   أ. ارسال فاتورة عميل عن الأعمال المؤداه.
   ب. استلام النقد من العميل على الحساب.
   ج. شراء المستلزمات المكتبية على الحساب.
   د. شراء 15 جالون بنزين لشاحنة التوصيل.
4. لماذا تسمى حسابات الإيرادات والمصروفات الحسابات المؤقتة أو الاسمية؟
5. تدعي أندريا بافكو، زميلة الدراسة، أن نظام القيد المزدوج يعني أنه يجب تسجيل كل معاملة مرتين. هل أندريا محقة؟ اشرح.
6. هل من الضروري إعداد ميزان المراجعة بشكل دوري؟ ما الغرض الذي يخدمه؟
7. حدد ما إذا كان كل عنصر من البنود أدناه حسابًا حقيقيًا أو اسميًا وما إذا كان يظهر في قائمة المركز المالي أو قائمة الدخل.

أ. إيجار مقدم.

ب. الرواتب والأجور المستحقة.

ج. المخزون.

د. مجمع الاهلاك - المعدات.

هـ. معدات.

و. ايراد الخدمة.

ز. مصاريف الرواتب والأجور.

ح. المستلزمات.

8. يتم الدفع للموظفين كل يوم سبت عن أسبوع العمل السابق. إذا تم إعداد قائمة المركز المالي يوم الأربعاء 31 ديسمبر، فماذا يمثل مبلغ الرواتب والأجور التي حصل عليها الموظفون في الأيام الثلاثة الأولى من الأسبوع (12/29، 12/30، 12/31)؟ اشرح.

9. (أ) كيف تختلف عناصر الإيرادات والمصروفات بين شركة تجارية ومؤسسة خدمية؟ (ب) وضح عملية قياس الدخل لشركة تجارية.

10. ما الاختلافات بين ميزان المراجعة قبل الإقفال وميزان المراجعة بعد الإقفال فيما يتعلق بالحسابات التالية؟

أ. الحسابات الدائنة.

ب. حسابات المصاريف.

ج. حسابات الإيرادات.

د. حساب الأرباح المحتجزة.

هـ. النقدية.

11. ما هي قيود التسوية، ولماذا هي ضرورية؟

12. ما هي قيود الاقفال، ولماذا هي ضرورية؟

13 - اشترى كارلو أفاردو، مشرف الصيانة في شركة لشبونة للتأمين، جزازة العشب وملحقاتها لاستخدامها في الحفاظ على الأرضية حول مقر الشركة. أرسل المعلومات التالية إلى قسم المحاسبة.

تكلفة جزازة العشب وملحقاتها	4000	تاريخ الشراء	19-1-7
العمر الإنتاجي المقدر	5 سنوات	الراتب الشهري لحارس الأرض	1100
القيمة كخردة	0	التكلفة التقديرية السنوية للوقود	150

احســـب مبلغ مصروف الاســـتهلاك (المتعلق بالجزازة والملحقات) التي يجب الإفصاح عنها في قائمة الدخل لشركة لشبونة في 31 ديسمبر 2019. افترض طريقة إهلاك القسط الثابت.

14. سجلت Chen Enterprises القيد التالي في 31 ديسمبر 2019.

مصروف الفوائد	10000	
الفائدة المستحقة		10000
(لتسجيل مصروف الفوائد المستحقة على القرض من بنك Hibernia)		

ما هو القيد الذي سيسجله بنك Hibernia فيما يتعلق بقرضه المستحق لـ Chen Enterprises؟ اشرح لماذا يجب أن يكون هذا هو الحال.

15. قم بالتفرقة بين المحاسبة وفقًا للأساس النقدي والمحاسبة على أساس الاستحقاق. لماذا تعتبر المحاســـبة على أساس الاســـتحقاق مقبولة بالنسبة لمعظم مؤسسات الأعمال واساس النقد غير مقبولة في إعداد قائمة الدخل وقائمة المركز المالي؟

16. عند حســـاب مصروف الرواتب والأجور للسنة على أساس الاستحقاق، لماذا يتم طرح رصيد بداية الفترة للرواتب والأجور المســـتحقة، وجمع رصيد نهاية الفترة للرواتب والأجور المستحقة، والأجور المدفوعة خلال السنة؟

17. اشرح الفرق بين المحاسبة باستخدام المحاسبة على أساس نقدي صارم وأساس نقدي معدل.

18. ما هي القيود العكسية، ولماذا يتم استخدامها؟

19. "ورقة العمل هي سجل محاسبي دائم، واستخدامه مطلوب في الدورة المحاسبة." هل توافق؟ إشرح.

تمارين مختصرة

BE3.1 (LO2) فيمـــا يلي معاملات لـ Mehta SE لشـــهر مايو أدناه. قم بإعداد قيود دفتر اليومية لكل من هذه المعاملات. (يمكنك حذف التفسيرات.)

مايو	1	سداد 4000 نقدًا مقابل الأسهم العادية.
	3	شراء المعدات على الحساب مقابل 1100.
	13	سداد 400 للمالك مقابل ايجار مايو.
	21	سداد 500 لأعمال اللحام المنجزة.

BE3.2 (LO2) أجرى Agazzi Repair Shop المعاملات التالية خلال الشهر الأول من العمل كمنشأة فردية. قم بتسجيل العمليات التالية. (حذف التفسيرات.)

2 أغسطس	استثمرت 12000 نقدًا و 2500 من المعدات في الأعمال.
7	تم شراء المستلزمات على الحساب ب 500. (حساب الأصول المدين)
12	الخدمات المقدمة للعملاء، تم تحصيل 1300 نقدًا و 670 على الحساب.
15	إيجار أغسطس المدفوع 600.
19	ما قيمته 270 فقط من المستلزمات المشتراة في 7 أغسطس لا تزال لم تستخدم.

BE3.3 (LO2,3) في 1 يوليو 2019، دفعت Crowe NV مبلغ 15000 لشركة زوبين للتأمين مقابل بوليصة تأمين لمدة 3 سنوات. كلتا الشركتين لديهما سنوات مالية تنتهي في 31 ديسمبر. بالنسبة لـ Crowe NV، يتم تسجيل القيود في 1 يوليو وقيد التسوية في 31 ديسمبر.

BE3.4 (LO2,3) باستخدام البيانات الموجودة في BE3.3، قم بتسجيل القيد في 1 يوليو وقيد التسوية في 31 ديسمبر لشركة Zubin Insurance. يستخدم Zubin حسابات إيرادات التأمين غير المكتسبة (ايراد مقدم) وإيرادات التأمين.

BE3.5 (LO2,3) افترض أنه في 1 فبراير، دفعت Marks and Spencer plc (GBR) 72000 مقدمًا لتغطية التأمين لمدة عامين. قم بإعداد قيد يومية M & S في 1 فبراير وقيد التسوية السنوي في 30 يونيو.

BE3.6 (LO2,3) تمتلك LaBouche AG مستودعًا. في 1 نوفمبر، استأجرت مساحة تخزين (مستأجر) لمدة 3 أشهر مقابل دفعة نقدية إجمالية قدرها 2400 تم استلامها مسبقًا. قم باعداد قيد يومية LaBouche في 1 نوفمبر وقيد التسوية السنوي في 31 ديسمبر.

BE3.7 (LO2,3) يبلغ إجمالي رواتب Dresser SE الأسبوعية، المدفوعة أيام الجمعة، 8000. يعمل الموظفون لمدة 5 أيام في الأسبوع. قم باعداد قيد تسوية Dresser يوم

الأربعاء، 31 ديسمبر، وقيد اليومية لتسجيل الدفع النقدي البالغ 8000 يوم الجمعة، 2 يناير.

BE3.8 (LO2) مدرج في ميزان غونزاليس نيويورك 31 ديسمبر أوراق قبض تبلغ 12000. مدتها 4 أشهر و 10% فائدة وبتاريخ 1 أكتوبر. قم باعداد قيد تسوية غونزاليس في 31 ديسمبر لتسجيل 300 فائدة متراكمة، وقيد يومية 1 فبراير لتسجيل استلام 12.400 من المقترض.

BE3.9 (LO2) قم بإعداد قيود التسوية التالية في 31 أغسطس لـ Nokia (FIN).

أ. احتساب الفائدة على أوراق الدفع بقيمة 300.

ب. إجمالي الأتعاب غير المحصلة عن الخدمات التي تم إجراؤها 1,400.

ج. لم يتم تسجيل الرواتب والأجور المستحقة من 700.

د. مصروف الديون المعدومة للسنة 900.

استخدم عناوين الحساب التالية: إيرادات الخدمة العملاء (الذمم) ومصروفات الفوائد ومدفوعات الفوائد ومصروفات الرواتب والأجور والمرتبات والأجور المستحقة ومخصص الديون المشكوك فيها ومصروفات الديون المعدومة.

BE3.10 (LO3,4) في نهاية عامها الأول من العمليات، يُظهر ميزان المراجعة لـ Alonzo NY المعدات 30.000 مجمع الاستهلاك - المعدات ومصروف الإهلاك. ويقدر استهلاك السنة بمبلغ 2000. إعداد قيد التسوية للاهلاك في 31 ديسمبر، وعرض المعدات في قائمة المركز المالي في 31 ديسمبر.

BE3.11 (LO4) لدى Side Kicks أرصدة حساب نهاية العام لإيرادات المبيعات 808,900،إيرادات الفوائد 13,500، تكلفة البضاعة المباعة 556,200، مصروفات التشغيل 189,000، مصروف ضريبة الدخل 35،100، والأرباح 18,900. قم بإعداد قيود الاقفال نهاية العام.

BE3.12 (LO6) حصلت Kelly SpA على متحصلات نقدية من العملاء في عام 2019 بلغت 14,2000. كانت المدفوعات النقدية لمصروفات التشغيل 97,000. حددت Kelly أنه في 1 يناير، كانت أرصدة العملاء (المدينون) 13,000، والمصاريف المدفوعة مقدمًا كانت 17,500. في 31 ديسمبر، بلغت المدينون 18,600، والمصاريف المدفوعة مقدمًا 23,200. قم بحساب (أ) إيرادات الخدمة و (ب) مصروفات التشغيل.

BE3.13 **(LO7)** افترض أن شركة GlaxoSmithKline (GBR) قد قامت في 31 ديسمبر بقيد تسوية بجعل مصروفات الرواتب والأجور (مدين) والرواتب والأجور المستحقة (دائن) ب 4200 لإحدى إداراتها. في 2 يناير، دفعت شركة Glaxo المرتبات والأجور الأسبوعية البالغ 7000. تقوم Glaxo باعداد (أ) قيد عكسي في 1 يناير ؛ (ب) القيد في 2 يناير (بافتراض أنه تم إعداد القيد العكسي) ؛ (ج) القيد في 2 يناير (بافتراض أن القيد العكسي لم يتم إعداده).

تمارين

E3.1 **(LO2)** **(تحليل المعاملات - شركة خدمات)** Kai Edo هو محاسب قانوني مرخص. خلال الشهر الأول من عمليات نشاطها التجاري (منشأة فردية)، وقعت الأحداث والمعاملات التالية (المبالغ بالآلاف).

ابريل	2	استثمار 30.000 نقدًا ومعدات بقيمة 14000 في الأعمال.
	2	تعيين مساعد إداري براتب 290 لكل أسبوع يدفع شهريا.
	3	الأدوات والمهمات المشتراة على الحساب 700. (يجعل حساب الأصول مدينًا).
	7	إيجار مكتب مدفوع قدره 600 للشهر.
	11	قدمت خدمات ضريبية لأحد العملاء بقيمة فاتورة 1,100 للخدمات المقدمة. (استخدم حساب إيرادات الخدمة).
	12	الحصول على 3200 مقدمًا من خدمات الاستشارات الإدارية.
	17	استلام 2300 نقدا مقابل الخدمات المنجزة لشركة فيرينجي
	21	مصروف تأمين مدفوع 110.
	30	راتب مساعد إداري مدفوع 1،160 للشهر.
	30	تم استخدام 120 من الأدوات والمهمات.
	30	شراء جهاز كمبيوتر جديد مقابل 5100 بأموال شخصية. (سيتم استخدام الكمبيوتر حصريًا لأغراض تجارية.)

المطلوب

تسجيل المعاملات السابقة في دفتر اليومية العام (بدون شرح).

E3.2 **(LO2)** **(ميزان المراجعة المعدل)** لا يتوازن ميزان المراجعة التالي لشركة Geronimo AG. تظهر مراجعة دفتر الأستاذ الخاص بك ما يلي. (أ) كان لكل حساب رصيد طبيعي. (ب) بلغ الرصيد المدين في التأمين المدفوع مقدمًا والدائنون ومصروف ضريبة العقارية 1000. (ج) حدث خطأ تبديل في العملاء (المدينون)

وإيرادات الخدمة؛ الأرصدة الصحيحة لحساب العملاء وإيرادات الخدمة هي 2750 و 6690على التـــوالي. (د) حُذِف ترحيل لمصروفات الإعلانات بقيمة 300 في الجانب المدين. (هـ) تم خصم ســـحب نقدي قدره 3،200 من قبل المالك سجلت في الجانب المدين كحساب رأس المال ودائنًا في حساب النقدية لشركة Geronimo.

شركة Geronimo ميزان المراجعة 30 أبريل 2019		
	مدين	دائن
النقدية	2100	
العملاء (المدينون)	2570	
تأمين مقدم	700	
المعدات		8000
الدائنون		4500
الضرائب العقارية مستحقة الدفع	560	
رأس مال الشركة		11200
إيرادات الخدمة	6960	
مصروفات الرواتب والأجور	4200	
مصرفات الاعلان	1100	
مصروف ضريبة العقارية		800
	18190	24500

المطلوب

اعداد ميزان المراجعة الصحيح.

E3.3 (LO2) (مـــيزان المراجعة المصحح) لا يتوازن مـــيزان المراجعة التالي لشركة Scarlatti Corporation.

Scarlatti Corporation ميزان المراجعة 30 أبريل 2019		
	مدين	دائن
النقدية	5912	
العملاء والمدينون	5240	
الأدوات والمهمات المكتبية	2967	

المعدات	6100	
الدائنون		7044
راس مال الأسهم العادية		8000
الأرباح المحتجزة		2000
إيرادات الخدمات		5200
مصاريف مكتبية	4320	
	24539	22244

يظهر فحص دفتر الأستاذ الأخطاء التالية:

1. تم تســـجيل المتحصلات النقدية من العملاء في الحساب (كل من المدين والدائن) بمبلغ 1,580 دولارًا بدلاً من 1,850 دولارًا.
2. تم تسجيل الشراء على حساب جهاز كمبيوتر بتكلفة 1900 دولار سجلت كمدين للمصاريف المكتبية ودائن لحساب الدائنون.
3. تم تقديم الخدمات للعملاء على الحساب بمبلغ 2,250 دولار، وتم تسجيل حساب العملاء مدين بمبلغ 2,250 دولار وتم تسجيل إيرادات الخدمة 225 دولارًا.
4. تم تســـجيل 95 دولارًا مقابل رســـوم الهاتف كمدين فالمصاريف المكتبية ودائن فالنقدية.
5. بلغ إجمالي إيرادات الخدمة 5200دولار بدلاً من 5280دولارًا.

المطلوب

من هذه المعلومات قم بإعداد ميزان المراجعة الصحيح.

E3.4 (LO2) (مـــيزان المراجعة المصحح) لا يتوازن مـــيزان المراجعة التالي لشركة Oakley NV.

Oakley NV ميزان المراجعة 30 يونيو 2019		
	مدين	دائن
النقدية		2870
العملاء والمدينون	3231	

الأدوات والمهمات	800	
المعدات	3800	
دائنون		2666
إيرادات الخدمة غير المكتسبة (إيراد مقدم)	1200	
رأس المال - الأسهم العادية		6000
أرباح محتجزة		3000
إيرادات الخدمة		2380
مصروفات الرواتب والأجور	3400	
مصروفات مكتبية	940	
	13371	16916

يجب أن يكون لكل حساب من الحسابات المدرجة رصيدًا طبيعيًا لكل دفتر الأستاذ. يكشف فحص دفتر الأستاذ واليومية عن الأخطاء التالية.

1. النقدية المستلمة من العملاء على الحساب تم تسجيلها مدين بمبلغ 370، والعملاء دائنة بنفس المبلغ. كانت المبلغ الفعلي 730 يورو.
2. تم تسجيل شراء طابعة كمبيوتر على الحساب بمبلغ 500 يورو تم تسجيل الأدوات والمهمات مدين بقيمة 500 يورو والدائنون دائن بقيمة 500 يورو.
3. تم أداء الخدمات على الحساب للعملاء مقابل 890 يورو. تم تسجيل العملاء مدين مقابل 890 يورو وإيرادات الخدمة دائن بمبلغ 89 يورو.
4. تم تسجيل سداد 65 يورو لرسوم الهاتف بحساب المصروفات المكتبية كمدين مقابل 65 يورو والنقدية دائن 65 يورو.
5. عندما تمت مراجعة حساب إيرادات الخدمة غير المكتسبة (الايراد المقدم)، تبين أن إيرادات الخدمة التي تبلغ 225 يورو تم إجراؤها قبل 30 يونيو.
6. تم حذف ترحيل مصروفات الرواتب والأجور بقيمة 670 يورو.
7. تم تسجيل مدفوعات على الحساب بقيمة 206 يورو بحساب النقدية فالجانب الدائن 206 يورو وقيدت في الدائنون بالدائن أيضا مقابل 260 يورو في الجانب المدين.
8. تم تسجيل توزيعات أرباح بقيمة 575 يورو بحساب الرواتب والأجور مدين مقابل 575 يورو وحساب النقدية دائن مقابل 575 يورو.

المطلوب

اعدا ميزان المراجعة الصحيح. (ملاحظة: قد يكون من الضروري إضافة حساب أو أكثر إلى ميزان المراجعة.)

E3.5 (LO3) (قيود التسوية) يتضمن دفتر الأستاذ لوكالة تأجير شوبان في 31 مارس من العام الحالي الحسابات التالية قبل إعداد قيود التسوية.

	مدين	دائن
تأمين مقدم	3,600	
الأدوات والمهمات	2,800	
المعدات	25,000	
مجمع اهلاك - المعدات		8,400
أوراق دفع		20,000
إيرادات الإيجار غير المكتسبة		6,300
إيرادات الإيجار		60,000
مصروف الفوائد	0	
مصروفات الرواتب والأجور	14,000	

يوضح تحليل الحسابات ما يلي :

1. اهلاك المعدات 250 شهريًا.
2. تم اكتساب ثلث الإيجار غير المكتسب خلال الربع سنه.
3. يتم استحقاق فائدة قدرها 500 على أوراق الدفع.
4. الأدوات والمهمات المتبقية 650.
5. قيمة التأمين المستنفد 300 شهريًا.

المطلوب:

قم بإعداد قيود التسوية في 31 مارس، بافتراض أن قيود التسوية تتم كل ثلاثة أشهر. الحسابات الإضافية هي مصاريف الإهلاك، ومصروفات التأمين، والفوائد المستحقة، ومصروفات الأدوات والمهمات. (بدون شرح.)

E3.6 (LO3) (قيود التسوية) افتتح ستيفن كينغ، دس، عيادة أسنان في 1 يناير 2019. خلال الشهر الأول من العمليات، حدثت المعاملات التالية:

1. الخدمات المقدمة للمرضى الذين لديهم تأمين طب الأسنان. في 31 يناير، تم تنفيذ 750 من هذه الخدمات ولكن لم يتم إصدار فواتير لشركات التأمين بعد.
2. بلغ إجمالي مصروفات المرافق المتكبدة 520 ولكن لم يتم دفعها قبل 31 يناير.
3. تم شراء معدات طب الأسنان في 1 يناير مقابل 80.000، ودفع 20000 نقدًا، وتوقيع 60.000 أوراق دفع لمدة 3 سنوات. اهلاك المعدات 400 شهريًا. الفائدة 500 شهريا.
4. تم شراء بوليصة تأمين ضد سوء الاستخدام لمدة عام في 1 يناير مقابل 15000.
5. تم شراء أدوات ومهمات طب الأسنان بقيمة 1600 في 31 يناير، متبقي 400 منها.

المطلوب:

قم بإعداد قيود التسوية في 31 يناير. (بدون شرح.) أسماء الحسابات هي مجمع اهلاك - المعدات، ومصروفات الإهلاك، وإيرادات الخدمة، وحساب العملاء (المدينون)، ومصروف التأمين، ومصروفات الفوائد، والمدفوعات المستحقة، والتأمين المدفوع مقدمًا، والأدوات والمهمات، ومصروف الأدوات والمهمات، ومصروف المرافق، والدائنون الدفع.

E3.7 (LO5) (تحليل بيانات التسوية) يوضح ميزان المراجعة الجزئي المعدل لـ Safin plc في 31 يناير 2019 ما يلي.

Safin plc ميزان المراجعة المعدل 31 يناير 2019		
	مدين	دائن
الأدوات والمهمات	900	
تأمين مقدم	2,400	
الرواتب والأجور المستحقة		800
إيرادات الخدمة غير المكتسبة (ايراد مقدم)		750
مصروف الأدوات والمهمات	950	
مصاريف التأمين	400	
مصروفات الرواتب والأجور	1,800	
إيرادات الخدمة		2,000

المطلوب

أجب عن الأسئلة التالية، بافتراض أن العام يبدأ في 1 يناير.

أ. إذا كان المبلغ في مصروف الأدوات والمهمات في قيد التسوية 31 يناير وتم شراء 850 من الأدوات والمهمات في يناير، فما هو رصيد المستلزمات في 1 يناير؟

ب. إذا كان المبلغ في مصروفات التأمين هو مبلغ قيد التسوية في 31 يناير وكان قسط التأمين الأصلي لمدة عام واحد، فما هو إجمالي الأقساط ومتى تم شراء الوثيقة؟

ج. إذا تم دفع 2700 رواتب وأجور في يناير، فما هو رصيد الرواتب والأجور المستحقة في 31 ديسمبر 2018؟

د. إذا تم استلام 1600 في يناير للخدمات المنجزة في يناير، فما هو الرصيد في إيرادات الخدمة غير المكتسبة (الايراد المقدم) في 31 ديسمبر 2018؟

E3.8 (LO3) (قيود التسوية) وليام برايانت هو المالك الجديد لخدمات Ace للكمبيوتر. في نهاية أغسطس 2019، الشهر الأول من ملكيته، يحاول برايانت إعداد القوائم المالية الشهرية. فيما يلي بعض المعلومات المتعلقة بالمصروفات غير المسجلة التي تكبدتها الشركة خلال شهر أغسطس.

1. في 31 أغسطس، كان برايانت مدينًا لموظفيه بقيمة 2900 الرواتب والأجور التي سيتم دفعها في 1 سبتمبر.
2. في نهاية الشهر، لم يكن قد تسلم فاتورة الكهرباء للشهر. واستناداً إلى الخبرة السابقة، قدر أن الفاتورة ستكون حوالي 600.
3. في 1 أغسطس، اقترض برايانت 60.000 من بنك محلي لمدة 15 عامًا. معدل الفائدة السنوي 8%.
4. فاتورة هاتف بمبلغ 117 دولارًا تغطي شهر أغسطس غير مدفوعة في 31 أغسطس (استخدم حساب مصاريف الهاتف والإنترنت).

المطلوب

إعداد قيود التسوية بدفتر اليومية اعتبارًا من 31 أغسطس 2019، باستخدام المعلومات السابقة.

E3.9 (LO2,3) (قيود التسوية) تظهر أدناه حسابات مختارة لشركة Leno Company.

الأدوات والمهمات				العملاء (المدينون)			
رصيد أول	800	10/31	470	10/17	2100		
				10/31	1650		
مصاريف الرواتب والأجور				الرواتب والأجور المستحقة			
10/15	800			10/31	600		
10/31	600						
إيرادات خدمات غير مكتسبة (إيراد مقدم)				مصاريف الأدوات والمهمات			
10/31	400	10/20	650	10/31	470		
إيرادات الخدمات							
10/17	2100						
10/31	1650						
10/31	400						

المطلوب

من تحليل حسابات T، أعد إنشاء (أ) قيود معاملات أكتوبر، و (ب) قيد التسوية بدفتر اليومية التي تم إجراؤها في 31 أكتوبر 2019. قم بإعداد تفسيرات لكل قيد يومية.

E3.10 (LO3) **(قيود التسوية)** افتتح منتجع Uhura للعمل في 1 يونيو مع ثماني وحدات مكيفة. ميزان المراجعة في 31 أغسطس على النحو التالي (بالآلاف).

منتجع **Uhura** ميزان المراجعة 31 أغسطس 2019		
	مدين	دائن
النقدية	19,600	
تأمين مدفوع مقدم	4,500	
أدوات ومهمات	2,600	
أرض	20,000	
المباني	120,000	
المعدات	16,000	

الدائنون		4,500
إيرادات الإيجار غير المكتسبة (ايراد مقدم)		4,600
الرهن العقاري المستحق		50,000
رأس المال - عادي		100,000
أرباح محتجزة		0
توزيعات الأرباح	5,000	
إيرادات الإيجار		86,200
مصروفات الرواتب والأجور	44,800	
مصروف المرافق	9,200	
مصروف الصيانة والإصلاح	3,600	
	245,300	245,300

بيانات أخرى:

1. الرصيد في التأمين المدفوع مسبقًا هو قسط لمدة عام مدفوع في 1 يونيو 2019.
2. يظهر الجرد في 31 أغسطس 650 من الأدوات والمهمات لم تستخدم.
3. معدلات الاهلاك السنوي هي المباني (4%) والمعدات (10%). تقدر قيمة الخردة بنسبة 10% من التكلفة.
4. يجب الاعتراف بإيرادات الإيجار غير المكتسبة البالغة 3،800 كإيرادات قبل 31 أغسطس.
5. لم يتم دفع رواتب وأجور 375 حتى 31 أغسطس.
6. يوجد ايجارات بقيمة 800 مستحقة من المستأجرين في 31 أغسطس.
7. سندات الرهن العقاري بتاريخ 2019/1/1. معدل الفائدة على الرهن العقاري هو 8% سنويا.

المطلوب

أ. قيود التسوية في 31 أغسطس لفترة الثلاثة أشهر من 1 يونيو الي 31 أغسطس (بدون شرح)

ب. إعداد ميزان المراجعة المعدل في 31 أغسطس.

E3.11 (**LO4**) (إعـــداد القوائـــم المالية) يحتـــوي ميزان المراجعـــة المعدل لشركة Cavamanlis Co. كما في 31 ديسمبر 2019 على ما يلي.

شركة Cavamanlis ميزان المراجعة المعدل 31 ديسمبر 2019		
	مدين	دائن
النقدية	18972	
مدينون	6920	
الإيجار المدفوع مقدمًا	2280	
المعدات	18050	
مجمع اهلاك - المعدات		4895
أوراق دفع		5700
الحسابات الدائنة (دائنون)		4472
رأس المال - عادي		20000
أرباح محتجزة		11310
أرباح	3000	
إيرادات الخدمة		12590
مصروفات الرواتب والأجور	6840	
مصروف إيجار	2760	
مصاريف الإهلاك	145	
مصاريف الفوائد	83	
الفائدة المستحقة		83
	59050	59050

المطلوب

أ. قم بإعداد قائمة الدخل.

ب. إعداد قائمة الأرباح المحتجزة.

ج. قم بإعداد قائمة للمركز المالي.

E3.12 (**LO4**) (إعداد القوائم المالية) تم تأسيس Flynn Design بواسطة Kevin Flynn في يناير 2014. والموضح أدناه هو ميزان المراجعة المعدل اعتبارًا من 31 ديسمبر 2019.

Flynn Design ميزان المراجعة المعدل 31 ديسمبر 2019		
	مدين	دائن
النقدية	10000	
المدينون	21500	
الأدوات والمهمات	5000	
تامين مقدم	2000	
المعدات	60000	
مجمع اهلاك- المعدات		35000
حسابات دائنة		8000
الفائدة المستحقة		150
أوراق الدفع		5000
إيرادات الخدمات غير المكتسبة (ايراد مقدم)		5600
الرواتب والأجور المستحقة		1300
راس المال		10000
أرباح محتجزة		3500
إيرادات الخدمة		58500
مصروفات الرواتب والأجور	12300	
مصاريف تأمين	850	
مصروف الفوائد	500	
مصاريف الإهلاك	7000	
مصروف الأدوات والمهمات	3400	
مصاريف الإيجار	4000	
	127050	127050

المطلوب

أ. قم بإعداد قائمة الدخل وقائمة الأرباح المحتجزة للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019، وقائمة المركز المالي غير المصنف في 31 ديسمبر.

ب. اجب على الاسئلة التالية:

1. إذا كانت أوراق الدفع غير مسددة لمدة 6 أشهر، فما هو معدل الفائدة السنوي على تلك المذكرة؟

2. إذا دفعت الشركة 17500 الرواتب والأجور في عام 2019، فما هو رصيد الرواتب والأجور المستحقة في 31 ديسمبر 2018؟

E3.13 (LO5) (قيود الاقفال) يوضح ميزان المراجعة المعدل لشركة Faulk Ltd. البيانات التالية المتعلقة بالمبيعات في نهاية سنتها المالية، 31 أكتوبر 2019:

إيرادات المبيعات 800000 ؛ مصاريف النقل 12000 ؛ مردودات ومسموحات المبيعات 24000 ؛ ومصاريف المبيعات 12000 .

المطلوب

أ. اعداد قسم الإيرادات من قائمة الدخل.

ب. قم بإعداد قيود اقفال منفصلة لـ (1) إيرادات المبيعات و (2) الحسابات المقابلة لإيرادات المبيعات.

E3.14 (LO5) (قيود الإقفال) الواردة أدناه هي معلومات تتعلق بشركة Russell AG لشهر يناير 2019.

تكلفة البضاعة المباعة	202000	مصاريف الرواتب والاجور	61000
مصاريف النقل	7000	مصاريف المبيعات	8000
مصاريف التامين	12000	مردودات ومسموحات المبيعات	13000
مصاريف الايجار	20000	إيرادات المبيعات	340000

المطلوب

اعداد قيود الاقفال

E3.15 (LO5) (قيود الاقفال) فيما يلي معلومات مالية لشركتين مختلفتين.

	Shabbona Company	Jenkins Company
إيرادات المبيعات	90000	(د)
مردودات ومسموحات المبيعات	(أ)	5000
صافي المبيعات	85000	90000
تكلفة البضاعة المباعة	56000	(هـ)

مجمل الربح	(ب)	38000
المصاريف التشغيلية	15000	23000
صافي الربح	(ج)	15000

المطلوب

استكمال البيانات (أ، ب، ج، د، ه)

E3.16 (LO5) (قيود الاقفال) فيما يلي أرصدة حسـابات مختارة لشركة أليسـتير اعتبارًا من 31 ديسمبر 2019.

المخزون	60000	تكلفة البضاعة المباعة	235700
راس المال	75000	المصاريف البيعية	16000
أرباح محتجزة	45000	مصاريف ادارية	38000
توزيعات الارباح	18000	مصاريف ضريبة الدخل	30000
مردودات ومسموحات المبيعات	12000		
خصم على المبيعات	15000		
إيرادات المبيعات	390000		

المطلوب

قم بإعداد قيود الاقفال للشركة في 31 ديسمبر 2019. (بدون شرح).

E3.17 (LO2) (معامـلات شركة، بما في ذلك الاسـتثمارات والأرباح) تم افتتاح Snyder Miniature Golf و Driving Range plc في 1 مارس بواسطة Mickey Snyder. وقعت الأحداث والمعاملات المختارة التالية خلال شهر مارس.

مارس	1	استثمار 60000 نقدي في العمل مقابل أسهم عادية.
	3	تم شراء أرض ميشيل ويز للغولف مقابل 38000 نقدا. السعر يتكون من 10000 قطعة أرض، ومبني 22000، ومعدات 6000 جنيه استرليني. (قم باعداد قيد مركب).
	5	تم الإعلان عن افتتاح مجال القيادة وملعب غولف مصغر، ودفع نفقات إعلانية قدرها 1600.
	6	مدفوعات نقدية 1480 لوثيقة تأمين لمدة عام واحد.
	10	تم شراء معدات غولف بسعر 2500 من شركة يونغ، تدفع خلال 30 يومًا.
	18	استلمت رسوم الجولف 1200 نقدا.

	25	أعلن ودفع أرباح نقدية 1000.
	30	سداد رواتب وأجور 900.
	30	سداد لشركة يونغ المبلغ المطلوب نقدًا.
	31	تحصيل 750 من الرسوم النقدية.

تستخدم شركة سنايدر الحسابات التالية: النقدية، والتأمين المدفوع مسبقًا، والأراضي، والمباني، والمعدات، والحسابات الدائنة، ورأس المال - العادي، والأرباح، وإيرادات الخدمة، ومصاريف الإعلانات، ومصاريف الرواتب والأجور.

المطلوب

تسجيل معاملات شهر مارس. (قدم شرح لقيود دفتر اليومية.)

E3.18 (LO6) (الأساس النقدي وأساس الاستحقاق) كورين دنبار، دكتوراه في الطب، تحتفظ بالسجلات المحاسبية لعيادة دنبار على أساس نقدي. خلال عام 2019 جمعت الدكتورة دنبار 142600 من مرضاها ودفعت 60470 مصاريف. في 1 كانون الثاني (يناير) 2019 و 31 كانون الأول (ديسمبر) 2019، كانت لديها حسابات مدينة وإيرادات خدمة غير مكتسبة ومصروفات مستحقة ومصروفات مدفوعة مسبقًا على النحو التالي. (يتم تأجير جميع الأصول طويلة الأجل.)

	1 يناير 2019	31 ديسمبر 2019
حسابات مدينة	11250	15927
إيرادات خدمات غير مكتسبة	2840	4111
مصاريف مستحقة	3435	2108
مصاريف مدفوعة مقدما	1917	3232

المطلوب

إعداد جدول يحول "بيانات صافي الدخل وفقا للاساس النقدي" للدكتور دنبار لعام 2019 إلى صافي الدخل على أساس الاستحقاق لعام 2019.

* **E3.19 (LO6) (الأساس النقدي واساس الاستحقاق)** تحتفظ Butler Corp بسجلاتها المالية وفقا للأساس النقدي للمحاسبة. مهتمة بالحصول على قرض طويل الأجل من مصرفها العادي، تطلب منك Butler Corp تحويل بيانات قائمة الدخل وفقا للأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق. يتم تزويدك بالبيانات الملخصة التالية التي تغطي 2018 و 2019 و 2020.

	2018	2019	2020
النقدية المستلمة من المبيعات			
من مبيعات عام 2018	290000	160000	30000
من مبيعات عام 2019	0	355000	90000
من مبيعات عام 2020			408000
النقدية المسددة للمصروفات			
لمصروفات عام 2018	185000	67000	25000
لمصروفات عام 2019	40000(أ)	170000	55000
لمصروفات عام 2020		45000(ب)	218000

(أ) مدفوعات مسبقة لمصروفات 2019.

(ب) مدفوعات مسبقة لمصروفات 2020.

المطلوب

أ. باستخدام البيانات أعلاه، قم بإعداد قوائم دخل مختصرة لعامي 2018 و 2019 وفقا للأساس النقدي.

ب. باستخدام البيانات أعلاه، قم بإعداد قوائم دخل مختصرة لعامي 2018 و 2019 وفقا لأساس الاستحقاق.

E3.20 (LO3,7) (قيود التسوية والقيود العكسية) قام محاسبين شركة قسطنطين A.Ş. بفحص البيانات المعدلة المدرجة أدناه في 31 ديسمبر، نهاية الفترة المالية السنوية.

1. يظهر حساب التأمين المدفوع مقدمًا مدينًا بمبلغ 6000، يمثل تكلفة بوليصة تأمين ضد الحريق لمدة عامين بتاريخ 1 أغسطس من العام الحالي.
2. في 1 نوفمبر، تم تسجيل إيرادات الإيجار لـ 2400، وهو ما يمثل إيرادات من شركة تابعة لمدة 3 أشهر تبدأ في ذلك التاريخ.
3. تم تسجيل شراء مستلزمات إعلانية بقيمة 800 خلال العام في حساب مصروفات المستلزمات. في 31 ديسمبر، هناك مستلزمات إعلانية متبقية بقيمة 290.
4. الفائدة على أوراق الدفع 770.

المطلوب

قم بإعداد ما يلي في شكل دفتر يومية عام.

أ. قيد التسوية لكل عنصر.

ب. القيد العكسي لكل عنصر كلما أمكن.

E3.21 (LO8) (ورقـــة عمل) أدناه هي حسابات مختارة لشركة Acevedo كما ورد في ورقة العمل في نهاية مايو 2019.

Acevedo Company

	A	B	C	D	E	F	G
		Adjusted Trial Balance		Income Statement		Statement of Financial Position	
1	Account Titles	Dr.	Cr.	Dr.	Cr.	Dr.	Cr.
2	Cash	15,000					
3	Inventory	80,000					
4	Sales Revenue		470,000				
5	Sales Returns and Allowances	10,000					
6	Sales Discounts	5,000					
7	Cost of Goods Sold	250,000					

المطلوب

أكمـــل ورقة العمل عن طريق ترحيل المبالغ المذكورة في ميزان المراجعة المعدل إلى الأعمدة المناسبة في ورقة العمل. لا تجمع الأعمدة الفردية.

E3.22 (LO8) (ورقة عمـــل وقائمة المركز المالي) يتم عرض ميزان المراجعة المعدل لمدرسة SE في ورقة العمل التالية للشهر المنتهي في 30 أبريل 2019.

Madrasah SE

	A	B	C	D	E	F	G
1							
2	Madrasah SE						
3	Worksheet (PARTIAL)						
4	For the Month Ended April 30, 2019						
5		Adjusted		Income		Statement of	
6		Trial Balance		Statement		Financial Position	
7	Account Titles	Dr.	Cr.	Dr.	Cr.	Dr.	Cr.
8	Cash	18,972					
9	Accounts Receivable	6,920					
10	Prepaid Rent	2,280					
11	Equipment	18,050					
12	Accumulated Depreciation—Equipment		4,895				
13	Notes Payable		5,700				
14	Accounts Payable		4,472				
15	Share Capital—Ordinary		33,960				
16	Retained Earnings, April 1, 2019		1,000				
17	Dividends	6,650					
18	Service Revenue		12,590				
19	Salaries and Wages Expense	6,840					
20	Rent Expense	2,760					
21	Depreciation Expense	145					
22	Interest Expense	83					
23	Interest Payable		83				

المطلوب

أكمل ورقة العمل قم باعداد قائمة للمركز المالي.

E3.23 (LO8) (إعداد جزئي لورقة العمل). يعمل Letterman AG على إعداد القوائم المالية الشهرية من ورقة العمل. أظهرت أجزاء مختارة من ورقة عمل يناير البيانات التالية.

Letterman AG

Letterman AG
Worksheet (PARTIAL)
For the Month Ended January 31, 2019

		A	B	C	D	E	F	G
5							Adjusted	
6			Trial Balance		Adjustments		Trial Balance	
7	Account Titles		Dr.	Cr.	Dr.	Cr.	Dr.	Cr.
8	Supplies		3,250			(a) 1,500	1,750	
9	Accumulated Depreciation—Equipment			7,710		(b) 257		7,967
10	Interest Payable			100		(c) 50		150
11	Supplies Expense				(a) 1,500		1,500	
12	Depreciation Expense				(b) 257		257	
13	Interest Expense				(c) 50		50	

خلال شـــهر فبراير، لم تقع أحداث أثرت على هذه الحسابات. ولكن في نهاية فبراير، كانت المعلومات التالية متاحة.

(أ) الأدوات والمهمات المتوفرة	515
(ب) الاستهلاك الشهري	257
(ج) الفائدة المستحقة	50

المطلوب

قم بإعداد إنتاج البيانات التي ســـتظهر في ورقة عمل فبراير وحدد المبالغ التي سيتم عرضها في قائمة الدخل لشهر فبراير.

مشاكل

P3.1 (LO2,3,4,5) (المعاملات، القوائم المالية – شركة الخدمات) المدرجة أدناه هي معاملات Yasunari Kawabata، D.D.S.، لشهر سبتمبر (المبالغ بالآلاف).

سبتمبر	1	تبدأ Kawabata ممارسة العمل كطبيب أسنان وتستثمر 20000 نقدًا.
	2	شراء معدات على الحساب من شركة Green Jacket Co. مقابل 17280 .
	4	سداد الإيجار للمساحات المكتبية، 680 للشهر.
	4	توظيف موظف استقبال، مايكل برادلي.
	5	شراء مستلزمات طب الأسنان نقدا، 942.
	8	تحصيل 1690 نقديًا من المرضى مقابل الخدمات المؤداة.
	10	سداد مصروفات مكتبية متنوعة، 430.
	14	فواتير مرضى 5820 للخدمات المنفذة.
	18	سداد مبلغ 3600 لشركة Green Jacket Co
	19	سحب 3000 نقدا من العمل للاستخدام الشخصي.
	20	استقبال 980 من المرضى على الحساب.
	25	فواتير مرضى 2110 للخدمات المنفذة.
	30	سداد المصروفات التالية نقدا: مرتبات إدارية 1800 ؛ مصاريف مكتبية متنوعة 85.
	30	مستلزمات طب الأسنان المستخدمة خلال شهر سبتمبر 330.

المطلوب

أ. أدخل المعاملات الموضحة أعلاه في حسابات دفتر الأستاذ العام المناسبة (استخدم حسابات T). استخدم حسابات دفتر الأستاذ التالية: النقدية؛ المدينون؛ المستلزمات؛ المعدات؛ مجمع استهلاك - المعدات ؛ العملاء؛ راس المال؛ ايراد الخدمة؛ مصروف الإيجار ؛ مصروفات إدارية؛ مصاريف الرواتب والأجور؛ مصروف المستلزمات؛ مصاريف الاستهلاك؛ وملخص الدخل. قم بتحديد بـ10 سطور لحسابات ملخص الدخل والنقدية، و 5 سطور لكل حساب من الحسابات الأخرى المطلوبة. سجل الاستهلاك بافتراض عمر انتاجي 5 سنوات على المعدات، وطريقة القسط الثابت، ولا توجد قيمة متبقية.

ب. اعداد ميزان المراجعة.

ج. إعداد قائمة الدخل وقائمة حقوق الملاك وقائمة المركز المالي.

د. قيود الاقفال.

هـ. إعداد ميزان المراجعة بعد الإقفال.

P3.2 **(LO3,4)** **(قيود التسوية والقوائم المالية)** تأسست وكالة Mason Advertising في يناير 2015. فيما يلي عرض لميزان المراجعة قبل وبعد التسـويات اعتبارًا من 31 ديسمبر 2019.

Mason Advertising Agency

ميزان المراجعة

31 ديسمبر 2019

	قبل التسويات		بعد التسويات	
	مدين	دائن	مدين	دائن
النقدية	11,000		11,000	
المدينون	20,000		23,500	
المستلزمات	8,400		3,000	
تامين مقدم	3,350		2,500	
المعدات	60,000		60,000	
مجمع استهلاك المعدات		28000		33000
الدائنون		5000		5000
الفائدة المستحقة		0		150
أوراق الدفع		5000		5000
إيرادات الخدمة غير المكتسبة		7000		5600
الرواتب والأجور المستحقة		0		1300
راس المال		10000		10000
الأرباح المحتجزة		3500		3500
إيرادات الخدمة		58600		63500
مصروف الرواتب والاجور	10000		11300	
مصروف التامين			850	
مصروف الفائدة	350		500	
مصروف الاهلاك	500			
مصروف المستلزمات	540			
مصروف الايجار	4000		4000	
	117100	117100	127050	127050

المطلوب

أ. قيود التسوية السنوية التي تم إجراؤها. (بدون شرح).

ب. قم بإعداد قائمة الدخل وقائمة الأرباح المحتجزة للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019، وقائمة المركز المالي في 31 ديسمبر.

ج. اجب على الاسئلة التالية.

1. إذا كانت اورق الدفع غير مسددة لمدة 3 أشهر، فما هو معدل الفائدة السنوي عليها؟

2. إذا دفعت الشركة 12500 رواتب في عام 2019، فما هو رصيد الرواتب والأجور المستحقة في 31 ديسمبر 2018؟

P3.3 (LO3) (قيود التسوية) ينتج عن مراجعة دفتر الأستاذ لشركة بايلور في 31 ديسمبر 2019 البيانات التالية المتعلقة بإعداد قيود التسوية السنوية.

1. الرواتب والأجور المستحقة 0 هناك 8 موظفين. يتم دفع الرواتب والأجور كل يوم جمعة للأسبوع الحالي. يتلقى خمسة موظفين 700 لكل أسبوع، و 3 موظفين يتلقون 600 لكل أسبوع. 31 ديسمبر هو يوم الثلاثاء. لا يعمل الموظفون في عطلة نهاية الأسبوع. عمل جميع الموظفين في آخر يومين من شهر ديسمبر.

2. إيرادات الإيجار غير المكتسبة 429000. بدأت الشركة في تأجير مساحات مكتبية من الباطن في المبنى الجديد في 1 نوفمبر. يجب على كل مستأجر أن يقوم بإيداع 5000 تأمين غير قابلة للاسترداد حتى يتم إنهاء الإشغال. في 31 ديسمبر، كان لدى الشركة عقود الإيجار التالية التي يتم دفعها بالكامل طوال مدة الإيجار.

تاريخ	المدة (بالأشهر)	الإيجار الشهري	عدد عقود الإيجار
1 نوفمبر	6	6000	5
1 ديسمبر	6	8500	4

3. الإعلان المدفوع مقدما 13200. يتكون هذا الرصيد من مدفوعات على عقدين إعلانيين. تنص العقود على الدعاية الشهرية في مجلتين تجاريتين. شروط العقود كما هو مبين أدناه.

العقد	التاريخ	الكمية	عدد إصدارات المجلات
A650	1 مايو	6000	12
B974	1 اكتوبر	7200	24

يتم عرض الإعلان الأول في الشهر الذي تم فيه توقيع العقد.

4. أوراق دفع 60.000. يتكون هذا الرصيد من ورقة دفع لمدة عام بمعدل فائدة سنوي قدره 12%، بتاريخ 1 يونيو.

المطلوب

قم بإعداد قيود التسوية في 31 ديسمبر 2019. (عرض جميع الحسابات.)

P3.4 (LO2,3,4,5) (القوائم المالية، وقيود التسوية والاقفال) كان ميزان المراجعة المبدئ لمركز أزياء بيليمي يحتوي على الحسابات التالية في 30 نوفمبر، نهاية السنة المالية للشركة.

مركز بيليمي للأزياء ميزان المراجعة 30 نوفمبر 2019		
	مدين	دائن
النقدية	28700	
المدينون	33700	
المخزون	45000	
المستلزمات	5500	
المعدات	133000	
مجمع استهلاك المعدات		24000
أوراق الدفع		51000
الدائنون		48500
راس المال		90000
أرباح محتجزه		8000
ايراد المبيعات		757200
مردودات ومسموحات المبيعات	4200	
تكلفة البضاعة المباعة	495400	
مصروفات الرواتب والأجور	140000	
مصاريف الدعاية	26400	
مصاريف المرافق	14000	
مصاريف صيانة واصلاح	12100	
مصاريف التوصيل	16700	
مصاريف الإيجار	24000	
	978700	978700

بيانات التسويات:

1. بلغ إجمالي المستلزمات المتبقية 1500.
2. الاستهلاك هو 15000 على المعدات.
3 الفوائد المستحقة 11000 مستحقة على أوراق الدفع في 30 نوفمبر.

بيانات أخرى:

1. مصروفات الرواتب والأجور 70% بيعية و 30% إدارية.
2. مصروف الإيجار ومصروفات المرافق 80% بيعية و 20% إدارية.
3. يجب سداد 30.000 ورقة دفع في السنة القادمة.
4. مصاريف الصيانة والإصلاح 100% إدارية.

المطلوب

أ. قيود التسوية.

ب. إعداد ميزان المراجعة المعدل.

ج. إعداد قائمة الدخل وثائمة الأرباح المحتجزة للسنة وقائمة المركز المالي المصنف كما في 30 نوفمبر 2019.

د. قيود الاقفال.

ه. إعداد ميزان المراجعة بعد الإقفال.

P3.5 (LO3) (قيود التسوية) ظهرت الحسابات المدرجة أدناه في ميزان المراجعة في 31 ديسمبر لمسرح Savard.

	مدين	دائن
المعدات	192,000	
مجمع استهلاك المعدات		60,000
أوراق الدفع		90,000
الإيرادات		380,000
مصروف الإعلان	1,3680	
مصروفات الرواتب والأجور	57,600	
مصروف الفوائد	1,400	

المطلوب

أ. من أرصدة الحسابات المذكورة أعلاه والمعلومات الواردة أدناه، قم بإعداد قيود التسوية السنوية اللازمة في 31 ديسمبر. (حذف التفسيرات.)

1. عمر المعدات يقدر بـ 16 سنة وقيمة متبقية 24000 في نهاية ذلك العمر. (استخدم طريقة القسط الثابت).
2. أوراق الدفع لمدة 90 يومًا تُمنح للبنك في 20 أكتوبر وتحمل فائدة بنسبة 8%. (استخدم 360 يومًا).
3. في ديسمبر، تم بيع 2000 كوبون للدخول بسعر 30 لكل منها. يمكن استخدامها في أي وقت بعد 1 يناير. تم تسجيل العائدات كإيرادات.
4. المصروفات الإعلانية المدفوعة مقدماً والمضمنة في مصروفات الإعلانات 1100.
5. الرواتب والأجور المستحقة ولكن غير المدفوعة 4700.

ب. ما هي المبالغ التي يجب إظهارها لكل مما يلي في قائمة الدخل للسنة؟

1. مصروف الفوائد.
2. إيرادات الكوبون.
3. حساب الإعلان.
4. مصاريف الرواتب والأجور.

P3.6 **(LO3,4)** **(قيود التسوية والقوائم المالية)** فيما يلي ميزان المراجعة والمعلومات الأخرى المتعلقة بيوركيس بيريز، مهندس استشاري.

يوركيس بيريز، مهندس استشاري ميزان المراجعة 31 ديسمبر 2019		
	مدين	دائن
نقدية	29,500	
مدينون	49,600	
مخصص ديون مشكوك فيها		750
مستلزمات	1,960	
تامين مقدم	1,100	

معدات	25,000	
مجمع استهلاك معدات		6,250
أوراق دفع		7,200
راس المال		35,010
ايراد الخدمات		100,000
مصروف الإيجار	9,750	
مصروفات الرواتب والأجور	30500	
مصروف المرافق	1,080	
مصروفات مكتبية	720	
	14,9210	149,210

1. الأتعاب المستلمة مقدما من العملاء 6000.
2. الخدمات المنفذة للعملاء ولم تسجل حتى 31 ديسمبر 4900.
3. مصاريف الديون المعدومة للسنة 1430 ـ
4. التأمين المستنفذ خلال العام 480.
5. يتم استهلاك المعدات بنسبة 10% في السنة.
6. أعطت يوركيس بيريز للبنك ورقه دفع لمدة 90 يومًا بنسبة 10% مقابل 7200 في 1 ديسمبر 2019.
7. إيجار المبنى 750 شهريا. تم دفع الإيجار لعام 2019، وكذلك الإيجار لشهر يناير 2020.
8. الرواتب والأجور المكتسبة ولكن غير المدفوعة 31 ديسمبر 2019، 2510.

المطلوب

أ. من ميزان المراجعة والمعلومات الأخرى المقدمة، قم بإعداد قيود التسوية السنوية اعتبارًا من 31 ديسمبر 2019. (بدون شرح)

ب. إعداد قائمة دخل لعام 2019، قائمة حقوق الملكية، وقائمة المركز المالي. قام يوركيس بيريز بسحب 17000 نقد للاستخدام الشخصي خلال العام.

P3.7 (LO3,4) (قيود التسوية والقوائم المالية) تأسست Sorenstam Advertising AG في يناير 2015. فيما يلي ميزان المراجعة قبل وبعد التسويات اعتبارًا من 31 ديسمبر 2019.

Sorenstam Advertising AG ميزان المراجعة 31 ديسمبر 2019				
	المبدئ		المعدل	
	مدين	دائن	مدين	دائن
النقدية	7,000		7,000	
المدينون	19,000		20,000	
المستلزمات	8,500		3,500	
تأمين مسبق الدفع	3,250		2,500	
معدات	60,000		60,000	
مجمع اهلاك معدات		27,000		35,750
دائنون		5,000		5,000
فائدة مستحقة				150
أوراق دفع		5,000		5,000
إيرادات الخدمة غير المكتسبة		7,000		5,600
رواتب واجور مستحقة				1,500
راس المال		10,000		10,000
أرباح محتجزه		4,500		4,500
إيرادات الخدمة		58,600		61,000
مصروفات الرواتب والأجور	10,000		11,500	
مصاريف التأمين			750	
مصروف الفوائد	350		500	
مصاريف الإهلاك			8,750	
مصروفات المستلزمات	5,000		10,000	
مصروف الإيجار	4,000		4,000	
	117,100	117,100	128,500	128,500

المطلوب

أ. قيود التسوية السنوية التي تم إجراؤها. (بدون شرح)

ب. قم بإعداد قائمة الدخل وقائمة الأرباح المحتجزة للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019، وقائمة المركز المالي في 31 ديسمبر 2019.

ج. اجب على الاسئلة التالية.

1. إذا كان العمر الإنتاجي للمعدات 6 سنوات، فما هي القيمة المتبقية المتوقعة؟
2. إذا كانت أوراق الدفع غير مســددة لمدة 3 أشهر، ما هو معدل الفائدة السنوي على تلك المذكرة؟
3. إذا دفعت الشركة 12500 رواتب واجور في عام 2019، فما هو الرصيد الرواتب والأجور المستحقة في 31 ديسمبر 2018؟

P3.8 (LO3,4) **(التســوية والاقفال)** المعروض أدناه هو ميزان المراجعة لشركة Ko Golf Club، Inc. اعتبارًا من 31 ديسمبر. يتم إقفال الدفاتر سنويًا في 31 ديسمبر.

Ko Golf Club
ميزان المراجعة
31 ديسمبر

	مدين	دائن
النقدية	15,000	
مدينون	13,000	
مخصص ديون مشكوك فيها		1,100
تامين مدفوع مقدما	9,000	
اراضي	350,000	
مباني	120,000	
مجمع اهلاك مباني		38,400
معدات	150,000	
مجمع اهلاك معدات		70,000
راس المال		400,000
أرباح محتجزة		82,000
إيرادات مستحقة		20,000
إيرادات اخري		5,900
ايراد الايجار		17,600
مصاريف المرافق	54,000	
مصاريف الرواتب والاجور	80,000	
مصاريف الإصلاح والصيانة	24,000	
	815,000	815,000

المطلوب

أ. أدخل الأرصدة في حسابات دفتر الأستاذ. بخمسة أسطر لكل حساب.

ب. من ميزان المراجعة والمعلومات الواردة، قم بإعداد قيود التسوية السنوية وسجلها في حسابات دفتر الأستاذ. (بدون شرح)

1. عمر المباني يقدر بـ 30 سنة بدون قيمة متبقية (طريقة القسط الثابت).
2. يتم استهلاك المعدات بنسبة 10% في السنة.
3. التأمين المستنفذ خلال عام 3500.
4. تمثل إيرادات الإيجار المبلغ المستلم لمدة 11 شهرًا لمرافق الطعام. لم يتم استلام إيجار ديسمبر حتى الآن.
5. من المقدر أن 12% من المدينون لن تكون قابلة للتحصيل.
6. الرواتب والأجور المكتسبة ولكن غير المدفوعة حتى 31 ديسمبر 3600.
7. المستحقات المستلمة مقدما من الأعضاء 8900.

ج. إعداد ميزان المراجعة المعدل.

د. إعداد قيود الاقفال وترحيلها.

P3.9 (LO3,5) **(التســوية والاقفال)** فيما يلي ميزان المراجعة في 31 ديسمبر في New York Boutique.

New York Boutique ميزان المراجعة 31 ديسمبر		
	مدين	دائن
النقدية	18500	
المدينون	32000	
مخصص الديون المشكوك فيها		700
المخزون- 31 ديسمبر	80000	
تامين مدفوع مقدما	5100	
المعدات	84000	

مجمع استهلاك المعدات		35000
أوراق الدفع		28000
راس المال		80600
الأرباح المحتجزة		10000
ايراد المبيعات		600000
تكلفة البضاعه المباعة	408000	
مصروف الرواتب والاجور	115000	
مصروف الإعلانات	6700	
مصروفات مكتبية	5000	
	754300	754300

المطلوب

أ. أنشئ حسابات T وأدخل الأرصدة الموضحة.

ب. قم بإعداد قيود التسوية بدفتر اليومية لما يلي وترحيلها لحسابات T(بدون شرح). افتح حسابات T إضافية عند الضرورة. (يتم إغلاق الدفاتر سنويًا في 31 ديسمبر)

1. تقدر مصروفات الديون المعدومة بمبلغ 1400.
2. يتم استهلاك المعدات على أساس عمر 7 سنوات (بدون قيمة متبقية)
3. التأمين المستنفذ خلال عام 2550.
4 - الفوائد المستحقة على أوراق الدفع 3360.
5. الرواتب والأجور المكتسبة ولكن غير المدفوعة 2400.
6. الإعلان المدفوع مقدما 700.
7. مستلزمات مكتبية متبقية 1500، يتم تحميلها على المصروفات المكتبية عند شرائها.

ج. قم بإعداد قيود الاقفال والترحيل إلى الحسابات.

P3.10 (LO6) (الأســاس النقدي واســاس الاســتحقاق) في 1 يناير 2019، شكلت نورما ســميث وجرانت وود شركة مبيعات وخدمات كمبيوتر في مانشستر، المملكة

المتحدة، من خلال اســتثمار 90000 نقدًا. قامت الشركة الجديدة، Lakeland Sales and Service، بإجراء المعاملات التالية خلال شهر يناير.

1. سداد 6000 مقدمًا مقابل إيجار المكتب وصالة العرض لمدة 3 أشهر.
2. شراء 40 حاسوب شــخصي بتكلفة 1500 لكل منها، و 6 حواسيب خاصة بالرسم بتكلفة 2500 لكل منها، و 25 طابعة بتكلفة 300 لكل منها، وتم السداد نقدا عند التسليم.
3. يحصل موظفو المبيعات والإدارة على 12600 رواتب وأجور خلال شــهر يناير، ولا يزال 3000 منهم مستحق الدفع في نهاية شهر يناير.
4. تم بيع 30 جهاز كمبيوتر شــخصي بســعر 2550 لكل منها، و 4 أجهزة كمبيوتر خاصة بالرســم مقابل 3600 لكل منها، و 15 طابعة مقابــل 500 لكل منها ؛ يتم استلام 75000 نقدًا في يناير، ويوجد ما قيمته 23400 على الحساب.
5. تم تكبد ودفع مصاريف تشــغيل أخرى بقيمة 8400 خلال شهر يناير. يتم دفع 2000 من المصروفات المتكبدة في 31 يناير.

المطلوب

أ. باستخدام بيانات المعاملات أعلاه، قم بإعداد ما يلي لشهر يناير (1) قائمة الدخل وفقا للأساس النقدي و (2) بيان الدخل على أساس الاستحقاق.

ب. باســتخدام بيانات المعاملات المذكورة أعلاه، قم بإعــداد اعتبارًا من 31 يناير 2019 (1) قائمة المركز المالي وفقا للأســاس النقدي و (2) قائمة المركز المالي على أساس الاستحقاق.

ج. تحديد العناصر في القوائم المالية وفقًا للأساس النقدي التي تجعل المحاسبة وفقا للأساس النقدي لا تتفق مع النظرية الكامنة وراء عناصر القوائم المالية.

P3.11 (LO3,4,5,8) (ورقة عمل، قائمة المركز المالي، قيود التسوية والاقفال) Cooke NY لديها سنة مالية تنتهي في 30 سبتمبر. يتم عرض البيانات المحددة من ورقة عمل 30 سبتمبر فيما يلي.

Cooke NV

	A	B	C	D	E
1					
2	**Cooke NV**				
3	Worksheet				
4	For the Month Ended September 30, 2019				
5		Trial Balance		Adjusted Trial Balance	
6	Account Titles	Dr.	Cr.	Dr.	Cr.
7	Cash	37,400		37,400	
8	Supplies	18,600		4,200	
9	Prepaid Insurance	31,900		3,900	
10	Land	80,000		80,000	
11	Equipment	120,000		120,000	
12	Accumulated Depreciation—Equipment		36,200		42,000
13	Accounts Payable		14,600		14,600
14	Unearned Service Revenue		2,700		700
15	Mortgage Payable		50,000		50,000
16	Share Capital—Ordinary		105,700		109,700
17	Retained Earnings, September 1, 2019		1,000		
18	Dividends	14,000		14,000	
19	Service Revenue		278,500		280,500
20	Salaries and Wages Expense	109,000		109,000	
21	Maintenance and Repairs Expense	30,500		30,500	
22	Advertising Expense	9,400		9,400	
23	Utilities Expense	16,900		16,900	
24	Property Tax Expense	18,000		21,000	
25	Interest Expense	6,000		12,000	
26	Totals	491,700	491,700		
27	Insurance Expense			28,000	
28	Supplies Expense			14,400	
29	Interest Payable				6,000
30	Depreciation Expense			5,800	
31	Property Taxes Payable				3,000
32	Totals			506,500	506,500

المطلوب

أ. قم بإعداد ورقة عمل كاملة.

ب. قم بإعداد قائمة المركز المالي. (ملحوظة: 10000 من الرهن العقاري مستحقة الدفع في السنة المالية القادمة)

ج. قيود التسوية باستخدام ورقة العمل كأساس.

د. قيود الاقفال باستخدام ورقة العمل كأساس.

هـ. إعداد ميزان المراجعة بعد الاقفال.

باستخدام الحكم الشخصي

مشكلة إعداد التقارير المالية

ماركس أند سبنسر بي إل سي (M&S)

القوائم المالية ماركس أند سبنسر بي إل سي (GBR) معروضة في الملحق أ. التقرير السنوي الكامل للشركة، بما في ذلك الملاحظات على القوائم المالية، متاح على الإنترنت.

المطلوب

أ. ما هو إجمالي أصول M & S في 2 أبريل 2016؟ في 28 مارس 2015؟

ب. ما مقدار النقدية (وما يعادله) الذي امتلكته M&S في 2 أبريل 2016؟

ج. ما هي مصاريف M&S البيعية والإدارية في 2016؟ في عام 2015؟

د. ما هي إيرادات M & S في عام 2016؟ في عام 2015؟

هـ. باستخدام القوائم المالية لشركة M & S والملاحظات ذات الصلة، حدد العناصر التي قد تؤدي إلى قيود تسوية للمقدمات والمستحقات.

و. ما هي قيمة مصروفات الاستهلاك في M&S في 2015 و 2016؟

حالة التحليل المقارن

أديداس وبوما

تم عرض القوائم المالية لكل من أديداس (DEU) وبوما (DEU) في الملحقين B و C على التوالي. التقارير السنوية الكاملة، بما في ذلك الملاحظات على القوائم المالية، متاحة على الإنترنت.

المطلوب

استخدم المعلومات المالية للشركات للإجابة على الأسئلة التالية.

أ. ما الشركة التي حققت أكبر نسبة زيادة في إجمالي الأصول من 2014 إلى 2015؟

ب. هل أبلغت أي من الشركتين عن تأثير العملية المتوقفة في قائمة الدخل؟ إذا كان الأمر كذلك، صف بإيجاز كيف يمكن أن يؤثر الإفصاح عن عملية متوقفة على المقارنات بين الشركات.

حالة تحليل القوائم المالية

يتوفــر الكثير من المعلومات حول شركات معينــة على الإنترنت. تتضمن هذه المعلومات الأوصاف الأساســية لموقع الشركة وأنشطتها وصناعتها وسلامتها المالية وأدائها المالي.

العنوان: finance.yahoo.com

الخطوات

1. اكتب اسم الشركة، أو استخدم الفهرس للعثور على اسم الشركة.
2. اختر ملف تعريف. نفذ المطلوب (أ) - (ج) أدناه.
3. انقــر على الصناعة الخاصة بالشركة لتحديد المنافســين. نفذ المطلوب (أ) - (ز) أدناه.

المطلوب

أجب على الأسئلة التالية.

أ. ما هي صناعة الشركة؟

ب. ما هو إجمالي مبيعات الشركة؟

ج. ما هو صافي دخل الشركة؟

د. ما هي أسماء أربعة من منافسي الشركة؟

هـ. اختر أحد هؤلاء المنافسين.

و. ما اسم هذا المنافس؟ ماذا كانت مبيعاتها؟ ما هو صافي دخلها؟

ز. أي من هاتين الشركتين أكبر من حيث حجم المبيعات؟ أي منهما لديه صافي دخل أكبر؟

المحاسبة والتحليل والمبادئ

يقترب مسرح أماتو من نهاية العام، ويستعد لعقد اجتماع مع مصرفيه لمناقشة تجديد القرض. ظهرت الحسابات التالية في ميزان المراجعة في 31 ديسمبر 2019.

	مدين	دائن
مصروف اعلان مسبق الدفع	6000	
معدات	192000	
مجمع استهلاك معدات		60000
أوراق دفع		90000
إيرادات الخدمة غير المكتسبة		17500
إيرادات الخدمة		360000
مصاريف الإعلان	18680	
مصاريف الرواتب والاجور	67600	
مصروف الفائدة	1400	

تتوفر معلومات إضافية على النحو التالي.

1. عمر المعدات يقدر ب 16 سنة وقيمة متبقية 40000 في نهاية ذلك الوقت. تستخدم الشركة طريقة القسط الثابت للإهلاك.
2. إن أوراق الدفع لمدة سنة واحدة تمنح للبنك في 31 يناير وتحمل فائدة بنسبة 10%. يتم احتساب الفائدة على أساس شهري.
3. قام المسرح ببيع 350 تذكرة بسعر 50 لكل كوبون. تم استخدام مائتي تذكرة في عام 2019. ويمكن استخدام مائة وخمسين من هذه التذاكر للدخول في أي وقت بعد 1 يناير 2020. وتم تسجيل المبالغ النقدية المستلمة كإيرادات خدمة غير مكتسبة.
4. كان الإعلان المدفوع مقدماً 6000 وتم خصمه من الإعلان المسبق الدفع. استخدمت الشركة ما قيمته 2500 من الإعلانات اعتبارًا من 31 ديسمبر 2019.
5. كانت الرواتب والأجور المستحقة ولكن غير المدفوعة في 31 ديسمبر 2019، 3500.

محاسبة

قم بإعداد قيود التسوية اللازمة للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019.

تحليل

تحديد دخل Amato قبل وبعد تسجيل قيود التسوية. استخدم تحليلك لتوضيح سبب استعداد مصرفي Amato لانتظار Amato لإكمال عملية التسوية في نهاية العام قبل اتخاذ قرار بشأن تجديد القرض.

مبادئ

على الرغم من استعداد مصرفيي Amato للانتظار حتى تكتمل عملية التسوية قبل تلقي المعلومات المالية، إلا أنهم يرغبون في تلقي التقارير المالية بشكل أكثر تكرارًا من العام أو حتى ربع سنويًا. ما هي المفاضلات، من حيث الملاءمة والتمثيل الصادق، المتأصلة في إعداد القوائم المالية لفترات محاسبية أقصر؟

العبور للمهنة

حالة البحث

يتطلب تسجيل المعاملات في النظام المحاسبي معرفة الخصائص المهمة لعناصر القوائم المالية، مثل الأصول والالتزامات. بالإضافة إلى ذلك، يجب على المحاسبين فهم عدم التأكد المتأصل في المقاييس المحاسبية والتمييز بين المفاهيم المحاسبية ذات الصلة التي تعتبر مهمة في تقييم آثار المعاملات على القوائم المالية.

المطلوب

قم بالوصول إلى الإطار المفاهيمي على موقع مجلس معايير المحاسبة الدولية (http://eifrs.iasb.org/). عندما تصل إلى المستند، يمكنك استخدام أداة البحث في متصفح الإنترنت لديك للرد على العناصر التالية. (اذكر الفقرات المقتبسة)

أ. قدم تعريف الأصل وناقش كيف يمكن أن تتدفق إلى الشركة فوائد اقتصادية متضمنة في الأصل.

ب. قدّم تعريفًا للالتزام وناقش كيف يمكن للشركة الوفاء بالالتزام.

ج. ما هو "أساس الاستحقاق"؟ كيف توضح قيود التسوية تطبيق مبدأ الاستحقاق؟

رؤى المحاسبة العالمية

الهدف التعليمي التاسع :

قارن بين أنظمة المعلومات المحاسبية بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية و GAAP الأمريكية.

كما هو موضح في هذا الفصل، يجب أن يكون لدى الشركات نظام محاسبة فعال. في أعقاب فضائح المحاسبة في الشركات الأمريكية مثل Sunbeam و Rite-Aid و Xerox و WorldCom، طالب المشرعون الأمريكيون بضمان أعلى لجودة التقارير

المحاسبية. منذ تمرير قانون Sarbanes-Oxley (SOX)، يُطلب من الشركات التي تتداول في البورصات الأمريكية التركيز مجددًا على أنظمة المحاسبة الخاصة بها لضمان إعداد تقارير دقيقة.

الوقائع ذات الصلة

فيما يلي أوجه التشابه والاختلاف الرئيسية بين مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المتعلقة بأنظمة المعلومات المحاسبية.

أوجه التشابه

- تستخدم الشركات الدولية نفس مجموعة الإجراءات والسجلات لتتبع بيانات المعاملات. وبالتالي، فإن الجزء في الفصل 3 الذي يتناول الحساب والقواعد العامة للخصم والائتمان والخطوات في عملية التسجيل - دفتر اليومية ودفتر الأستاذ ودليل الحسابات - هي نفسها بموجب كل من مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
- تحليل المعاملات هو نفسه بموجب مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بالولايات المتحدة، ولكن، كما سترى في الفصول اللاحقة، تؤثر المعايير المختلفة أحيانًا على كيفية تسجيل المعاملات.
- يتناول كل من مجلس معايير المحاسبة المالية ومجلس معايير المحاسبة الدولية التعاريف الأساسية الواردة في هذا الكتاب للعناصر الرئيسية للقوائم المالية، أي الأصول والالتزامات وحقوق الملكية والإيرادات والنفقات.
- يتبع ميزان المراجعة بموجب مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة نفس التنسيق كما هو موضح في الكتاب. كما هو موضح في الكتاب، تُستخدم إشارات العملة عادةً فقط في ميزان المراجعة والقوائم المالية. يتم اتباع نفس الممارسة بموجب مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة.

أوجه اختلافات

- تختلف قواعد المحاسبة عن أحداث معينة في بعض الأحيان عبر البلدان. على سبيل المثال، تعتمد الشركات الأوروبية بشكل أقل على التكلفة التاريخية وأكثر على

القيمة العادلة من الشركات الأمريكية. على الرغم من الاختلافات، فإن نظام محاسبة القيد المزدوج هو أساس النظم المحاسبية في جميع أنحاء العالم.

- الضوابط الداخلية هي نظام من الضوابط والتوازنات المصممة لمنع وكشف الاحتيال والأخطاء. في حين أن معظم الشركات الأمريكية العامة لديها هذه الأنظمة، فإن العديد من الشركات غير الأمريكية لم تقم بتوثيقها بالكامل مطلقًا ولم يكن لديها مراجع حسابات مستقل يشهد على فعاليتها. كل من هذه الإجراءات مطلوبة تحت SOX. تنطبق معايير الرقابة الداخلية المحسنة فقط على الشركات العامة الكبيرة المدرجة في البورصات الأمريكية.

فيما يتعلق بالأرقام

كما نوقش، تم اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بشكل ما من قبل أكثر من 120 دولة حول العالم. واحد من أهم الأسواق العالمية (الولايات المتحدة) لم ينضم بعد. ما إذا كان اعتماد المعايير الدولية للتقرير المالي في الولايات المتحدة كان أحد أكثر القضايا المثيرة للجدل على مدى السنوات العديدة الماضية. عند تقرير ما إذا كان ينبغي على الولايات المتحدة اعتماد المعايير الدولية للتقرير المالي، فإن بعض القضايا التي قالت لجنة الأوراق المالية والبورصات الأمريكية (SEC) ينبغي النظر فيها هي:

- ما إذا كانت المعايير الدولية للتقرير المالي قد تم تطويرها بما يكفي ومتسقة في التطبيق.
- ما إذا كان المجلس الدولي لمعايير المحاسبة مستقلاً بما فيه الكفاية.
- ما إذا كان تم إعداد المعايير الدولية للتقرير المالي لمصلحة المستثمرين.
- القضايا المتعلقة بتوعية المستثمرين بشأن المعايير الدولية للتقرير المالي.
- تأثير التحول إلى المعايير الدولية للتقرير المالي على القوانين واللوائح الأمريكية.
- التأثير على الشركات بما في ذلك التغييرات في أنظمتها المحاسبية والترتيبات التعاقدية وحوكمة الشركات والتقاضي.
- القضايا المتعلقة بتعليم المحاسبين، حتى يتمكنوا من إعداد القوائم بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

لتقييم هذه القضايا، طلبت هيئة الأوراق المالية والبورصات الأمريكية من موظفيها دراسة اعتماد المعايير الدولية للتقرير المالي وتحديد العواقب المحتملة

للتبني في الولايات المتحدة. تقرير هيئة الأوراق المالية والبورصات الأمريكية حول خطة عمل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

(http://www.sec.gov/spotlight/globalaccountingstandards/ifrs-work-plan-finalreport.pdf)

ذكرت النتائج الرئيسية التالية:

- هناك تطبيق غير متكافئ للمعايير الدولية للتقرير المالي حول العالم، مما يؤدي إلى مخاوف مقارنة.
- هناك تدقيق غير متكافئ وإنفاذ المعايير الدولية للتقرير المالي في جميع أنحاء العالم.
- لا يزال تمويل واستقلال مجلس معايير المحاسبة الدولية بصفته محدد المعايير الدولية يمثل تحديًا.
- ستكون تكلفة اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للتنظيم IRS) والأعمال المصرفية، ومنظمات التأمين) كبيرة.
- هناك عدم يقين فيما إذا كان المستثمرون وغيرهم ممن يستخدمون القوائم المالية على استعداد لاستخدام بيانات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

استنادًا إلى هذه النتائج، يبدو أن اعتماد المعايير الدولية للتقرير المالي المطلوب في الولايات المتحدة غير متاح. علاوة على ذلك، رفض كبير المحاسبين في هيئة الأوراق المالية والبورصات الأمريكية اعتمادًا اختياريًا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، لكنه طرح فكرة الإفصاحات الأولية الاختيارية للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. لقد رسم موظفو SEC الأمريكية مسارًا من التقارب إلى نموذج التعاون. أي أن هيئة الأوراق المالية والبورصات الأمريكية شجعت مجلس معايير المحاسبة الدولية و FASB على العمل من أجل التقارب مع معايير عالية الجودة في مجالات أخرى (الآن وقد تم الانتهاء من المشاريع الرئيسية). بموجب نموذج التعاون هذا، يتعاون مجلس معايير المحاسبة المالية وغيره من واضعي المعايير الوطنية لإيجاد نهج متعدد الأطراف لتقديم مدخلات إلى ASAF) IASB والمنتديات الأخرى) - بهدف الحد من الاختلافات في المعايير الدولية للتقرير المالي والمعايير المحاسبية المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة.

في الأفق

تتطلب المحاسبة الدولية عالية الجودة معايير محاسبية عالية الجودة ومراجعة عالية الجودة. على غرار التقارب بين مبادئ المحاسبة الأمريكية المقبولة عمومًا والمعايير الدولية للتقرير المالي، هناك حركة لتحسين معايير المراجعة الدولية. يعمل مجلس معايير المراجعة والتأكيد الدولية (IAASB) كهيئة مستقلة لوضع المعايير. تعمل على تأسيس معايير عالية الجودة للتدقيق والرقابة والجودة في جميع أنحاء العالم. ما إذا كان IAASB يتبنى أحكام الرقابة الداخلية المماثلة لتلك الموجودة في SOX، لا يزال يتعين رؤيته. يمكنك متابعة التطورات في مجال المراجعة الدولية في:

http://www.ifac.org/iaasb/.

أسئلة الاختبار الذاتي لـ GAAP

1. ما العبارة الصحيحة فيما يتعلق بمبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة؟

أ. تُلغي مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة قواعد المدين والدائن، أي أن المدين على اليمين والدائن على اليسار.

ب. تستخدم مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة نفس العملية لتسجيل المعاملات التي تستخدمها المعايير الدولية للتقرير المالي.

ج. يختلف مخطط الحسابات بموجب مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة لأن الإيرادات تتبع الأصول.

د. لا شيء من العبارات أعلاه صحيحة.

2. المعادلة المحاسبية الموسعة بموجب مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة هي كما يلي:

أ. الأصول = الخصوم + الأسهم العادية - الأرباح المحتجزة - توزيعات الأرباح + الإيرادات - المصروفات.

ب. الأصول + الخصوم = الأسهم العادية + الأرباح المحتجزة - توزيعات الأرباح + الإيرادات - المصاريف.

ج. الأصول = الخصوم + الأسهم العادية + الأرباح المحتجزة -توزيعات الأرباح + الإيرادات - المصاريف.

د. الأصول = الخصوم + الأسهم العادية - الأرباح المحتجزة - توزيعات الأرباح - الإيرادات - المصروفات.

3. ميزان المراجعة:

أ. هو نفسه بموجب مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا والمعايير الدولية للتقرير المالي في الولايات المتحدة.

ب. يثبت أن المعاملات مسجلة بشكل صحيح.

ج. يثبت أن جميع المعاملات قد تم تسجيلها.

د. لن يوازن إذا تم تسجيل قيد دفتر اليومية الصحيح مرتين.

4. أحد الاختلافات بين مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة والمعايير الدولية للتقرير المالي هو:

أ. تستخدم المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) مفاهيم المحاسبة على أساس الاستحقاق، وتستخدم GAAP الأمريكية بشكل أساسي الأساس النقدي للمحاسبة.

ب. تستخدم GAAP الأمريكية عملية ترحيل مختلفة عن IFRS.

ج. تستخدم المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) قياسات القيمة العادلة أكثر من GAAP الأمريكية.

د. تختلف قيود ميزان المراجعة بين مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة والمعايير الدولية للتقرير المالي.

5. إن السياسة العامة لاستخدام علامات العملة المناسبة (الدولار، الين، الجنيه، إلخ) هي نفسها لكل من مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة وهذا الكتاب. هذه السياسة هي كما يلي:

أ. تظهر علامات العملة فقط في دفاتر الأستاذ وقيود دفتر اليومية.

ب. تظهر علامات العملات فقط في ميزان المراجعة.

ج. تظهر علامات العملة لجميع قيود دفتر اليومية المركبة.

د. تظهر علامات العملات في ميزان المراجعة والقوائم المالية.

مفاهيم وتطبيقات GAAP

GAAP3.1 هل تخضع جميع الشركات الدولية لنفس معايير الرقابة الداخلية؟ اشرح.

GAAP3.2 ما هي بعض عواقب الاختلافات الدولية في معايير الرقابة الداخلية؟

GAAP3.3 وصف موجز للعناصر الرئيسية لتقارب المراجعة الدولية.

إجابات لأسئلة الاختبار الذاتي GAAP

1. ب 2. ج 3. أ 4. ج 5. د

ملاحظات

- قد تستخدم الشركات في الحالات التالية الاساس النقدي أو الأساس النقدي المعدل.

(1) شركة مهتمة بشكل أساسي بالتدفقات النقدية (على سبيل المثال، مجموعة من الأطباء يوزعون الأرباح على أساس نقدي للمرتبات والمكافآت)

(2) شركة لديها عدد محدود من مستخدمي القوائم المالية (شركة صغيرة، شركة عامة ذات ديون محدودة)

(3) شركة لديها عمليات مباشرة نسبياً (كميات صغيرة من المخزون أو الأصول طويلة الأجل أو الديون طويلة الأجل).

الفصل الرابع

قائمة الدخل والمعلومات ذات الصلة

الأهداف التعليمية :

بعد دراسة هذا الفصل، يجب أن تكون قادرًا على:

1 - تحديد استخدامات قائمة الدخل واوجه القصور بها.

2 - وصف محتوى وشكل قائمة الدخل.

3 - مناقشة كيفية الإفصاح عن بنود الدخل المختلفة.

4 - شرح الإفصاح عن التغييرات والأخطاء المحاسبية.

5 - وصف قوائم حقوق الملكية ذات الصلة.

مقدمة الفصل الرابع:

كما تشير المقدمة الافتتاحية التالية، تحاول الشركات تقديم معلومات قائمة الدخل الـــتي تعتقد أنها مفيدة لصنع القرار. يحتاج المســـتثمرون إلى معلومات كاملة وقابلة للمقارنة عن الدخل ومكوناته لتقييم ربحية الشركة بشكل صحيح. في هذا الفصل، نقوم بدراسة الأنواع المختلفة للإيرادات والمصروفات والمكاسب والخسائر التي تؤثر على قائمة الدخل والمعلومات ذات الصلة، على النحو التالي.

يتضمن هذا الفصل أيضًا العديد من المناقشات المفاهيمية التي تعتبر جزءًا لا يتجزأ من الموضوعات المعروضة هنا.



القوائم المالية تتغير

قدمت شركة Tesco Group (GBR) مؤخرًا المعلومات الإضافية التالية في قائمة الدخل الخاصة بها (المبالغ بالملايين).

مقياس بخلاف المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: الأرباح الأساسية قبل ضريبة الدخل	
الربح قبل الضريبة	2954
تعديلات ل:	
معيار المحاسبة الدولي 32 ومعيار المحاسبة الدولي 39 "الأدوات المالية" - إعادة قياس القيمة العادلة	88
معيار المحاسبة الدولي رقم 19 قائمة الدخل للمعاشات (منافع الموظفين)	403
مساهمة نقدية "عادية" للمعاشات	(376)
معيار المحاسبة الدولي 17 "عقود الإيجار" - الزيادة في فترات الإيجار والإيجار المجاني	27
المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 3 الرسوم عن الاصول غير الملموسة الناتجة عن الشراء	32
الربح الأساسي قبل ضريبة الدخل	3128

وعلق مديرو Tesco في تقريرهم على المساهمين بأنهم يعتقدون أن "الربح الأساسي قبل ضريبة الدخل" يوفر معلومات مفيدة إضافية للمساهمين حول اتجاهات الشركة وأدائها. ويشيرون إلى أن هذه المقاييس تُستخدم لتحليل الأداء الداخلي وأن الربح الأساسي كما هو محدد بواسطة المعايير الدولية لإعداد التقارير

المالية قد لا يكون قابلاً للمقارنة بشكل مباشر مع مقاييس الربح المعدلة للشركات الأخرى (يشار إليها أحيانًا بالمقاييس الشكلية). بالإضافة إلى ذلك، يذكرون أنه ليس المقصود أن يكون بديلاً أو متفوقًا على قياسات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للربح.

لماذا تقوم الشركات بهذه التعديلات الإضافية؟ أحد الأسباب الرئيسية هو أن الشركات تعتقد أن البنود الواردة في قائمة الدخل لا تمثل نتائج التشغيل. هنا مثال آخر لشركة Marks and Spencer plc (M&S) (GBR). تم الإفصاح عن عمليات الاندماج والشراء في وقت واحد في تعديلات جدولية منفصلة لصافي الدخل لبنود مثل تكاليف البرنامج الاستراتيجي وتكاليف إعادة الهيكلة ورسوم انخفاض القيمة. كل هذه التسويات جعلت قياس الدخل المعدل أعلى من الدخل المفصح عنه.

يشير المشككون في هذه الممارسات إلى أن هذه التعديلات تؤدي بشكل عام إلى ارتفاع صافي الدخل المعدل. بالإضافة إلى ذلك، يلاحظون أنه من الصعب مقارنة هذه الأرقام المعدلة أو الشكلية حيث قد يكون لدى احدي الشركات وجهة نظر مختلفة حول ما تعتقد أنه أساسي للعمل. من نواح عديدة، تمثل ممارسات إعداد التقارير الشكلية من قبل شركات مثل Tesco و M&S انتقادات ضمنية لبعض معايير التقارير المالية، بما في ذلك كيفية تقديم المعلومات في قائمة الدخل.

في الآونة الأخيرة، بدأ مجلس معايير المحاسبة الدولية مشروعًا حول عرض القوائم المالية لمعالجة مخاوف المستخدمين بشأن هذه الممارسات. يعتقد المستخدمون أن هناك العديد من البدائل لتصنيف معلومات قائمة الدخل والإفصاح عنها. على سبيل المثال، تفصل بعض الشركات تكاليف المنتج (مثل المواد والعمالة) بالإضافة إلى التكاليف العامة والإدارية (مثل الإيجار والمرافق) في قائمة الدخل الخاصة بها. تقوم الشركات الأخرى ببساطة بالإفصاح عن تكاليف المنتج بشكل إجمالي، مما يجعل من الصعب بعد ذلك فهم طبيعة هذه التكاليف (متكررة أو غير متكررة، ثابتة أو متغيرة). والنتيجة هي أنه يمكن لشركتين مختلفتين الامتثال للمعايير الحالية لعرض قائمة الدخل ولكنها تختلف اختلافًا كبيرًا في التفاصيل المقدمة.

ما هو مطلوب هو مجموعة مشتركة من المبادئ التي يجب اتباعها عند تقديم معلومات قائمة الدخل. إن عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية بشأن عرض القوائم المالية هو حاليًا في مرحلة مبكرة من البحث، ودراسة التغييرات المحتملة في هيكل ومحتوى القوائم المالية الأولية بما في ذلك قائمة الدخل (انظر http // www.ifrs.org

/ Current-Projects / IASB Projects / Performance- Reporting / Pages / default. aspx). نأمل أن يوفر هذا المشروع حول عرض القوائم المالية تلك المبادئ الضرورية.

المراجعة والتطبيقات

انتقل إلى قسم المراجعة والتطبيقات في نهاية الفصل للحصول على مراجعة موجزة للمراجعة وتطبيقات مع الحل. تتوفر أيضًا أسئلة الاختيار من متعدد مع حلول مشروحة بالإضافة إلى تمارين إضافية ومشكلة تدريبية مع الحلول عبر الإنترنت.

المصدر:

"Staff Draft of Exposure Draft: Financial Statement Presentation" (IASB: July 10, 2010); and H. Hoogervorst, "The Imprecise World of Accounting," Speech to the International Association for Accounting Education and Research (June 20, 2012); N. Trentmann, "IASB Plans Overhaul of Financial Definitions," Wall Street Journal (November 2, 2016).

قائمة الدخل:

الهدف التعليمي الأول :

تحديد استخدامات وقيود قائمة الدخل.

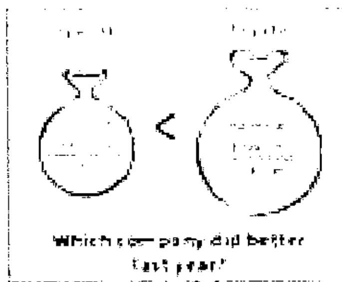
قائمة الدخل هو التقرير الذي يقيس نجاح عمليات الشركة لفترة زمنية معينة. (غالبًا ما يطلق عليها قائمة الدخل أو قائمة الأرباح.) يستخدم مجتمع الأعمال والاستثمار قائمة الدخل لتحديد الربحية وقيمة الاستثمار والجدارة الائتمانية. يزود المستثمرين والدائنين بالمعلومات التي تساعدهم على التنبؤ بالمبالغ والتوقيت وعدم التأكد بالتدفقات النقدية المستقبلية.

منافع قائمة الدخل

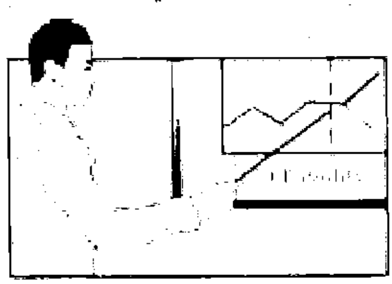
تساعد قائمة الدخل مستخدمي القوائم المالية على التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية بعدد من الطرق. على سبيل المثال، يستخدم المستثمرون والدائنون

معلومات قائمة الدخل من أجل:

1. تقييم الأداء الســابق للشركة. يشــير فحص الإيــرادات والمصروفات إلى أداء الشركة ويســمح بمقارنة أدائها بمنافسيها. على سبيل المثال، يستخدم المحللون قائمــة الدخل المقدمة من شركــة Hyundai (KOR) لمقارنة أدائها بأداء شركة Toyota (JPN).



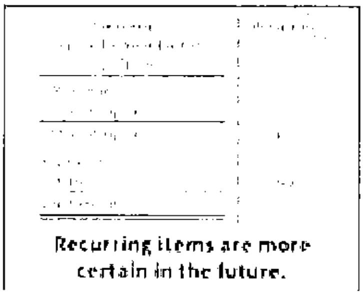
2. توفير أساس للتنبؤ بالأداء المستقبلي. تساعد المعلومات حول الأداء السابق في تحديد الاتجاهات المهمة التي، إذا استمرت، توفر معلومات حول الأداء المستقبلي. على سبيل المثال، أبلغت جنرال إلكتريك (GE) (الولايات المتحدة الأمريكية) في وقت واحد عن زيادات ثابتة في الإيرادات. من الواضح أن النجاح في الماضي لا يترجم بالضرورة إلى نجاح في المســتقبل. ومع ذلك، يمكن للمحللين التنبؤ بشــكل أفضل بالإيرادات المستقبلية، وبالتالي الأرباح والتدفقات النقدية، إذا كان هناك ارتباط معقول بين الأداء الماضي والأداء المستقبلي.



Hmmm... Where am I headed?

3. المســاعدة في تقييم المخاطر أو عدم التأكد بشــأن تحقيق التدفقات النقدية المســتقبلية. معلومات عن مختلف مكونات الدخل - الإيرادات والمصروفات

والمكاسب والخسائر - تسلط الضوء على العلاقات فيما بينها. كما أنه يساعد على تقييم مخاطر عدم تحقيق مستوى معين من التدفقات النقدية في المستقبل. على سبيل المثال، يفصل المستثمرون والدائنون غالبًا الأداء التشغيلي لشركة Siemens AG (DEU) عن العمليات المتوقفة لأن شركة Siemens تولد بشكل أساسي الإيرادات والنقد من خلال عملياتها. وبالتالي، فإن نتائج العمليات المستمرة لها أهمية أكبر للتنبؤ بالأداء المستقبلي من نتائج العمليات المتوقفة.



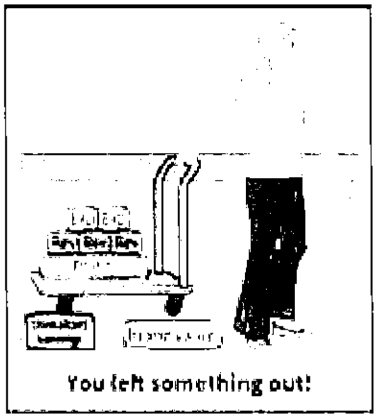
باختصار، المعلومات الواردة في قائمة الدخل - الإيرادات والمصروفات والمكاسب والخسائر - تساعد المستخدمين على تقييم الأداء السابق. كما يوفر نظرة ثاقبة على احتمالية تحقيق مستوى معين من التدفقات النقدية في المستقبل.

قيود قائمة الدخل

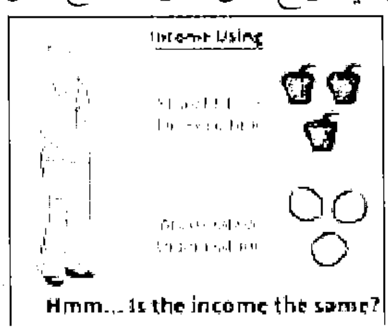
لأن صافي الدخل هو تقدير ويعكس عددًا من الافتراضات، يحتاج مستخدمو قائمة الدخل إلى أن يكونوا على دراية ببعض القيود المرتبطة بمعلوماته. تتضمن بعض هذه القيود:

1. تحذف الشركات عناصر من قائمة الدخل لا يمكنها قياسها بشكل يمكن الاعتماد عليه. تحظر الممارسة الحالية التعرف على عناصر معينة من تحديد الدخل على الرغم من أن آثار هذه العناصر يمكن القول انها يمكن أن تؤثر على أداء الشركة. على سبيل المثال، قد لا تسجل الشركة مكاسب وخسائر غير محققة على بعض الاستثمارات في الأوراق المالية في قائمة الدخل عندما يكون هناك شك في أنها ستعترف بالتغيرات في القيمة. بالإضافة إلى ذلك، فإن المزيد والمزيد من الشركات، مثل L'Oréal (FRA) و Daimler AG (DEU)، تشهد زيادة في القيمة بسبب الاعتراف بالعلامة التجارية وخدمة العملاء وجودة المنتج. لا

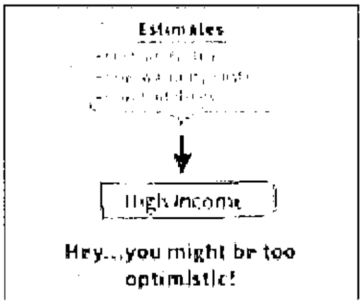
يزال هناك إطار مشترك لتحديد هذه الأنواع من القيم والتقرير عنها.



2. تتأثر أرقام الدخل بالطرق المحاسبية المستخدمة. يجوز لاحدي الشركات أن تستهلك أصولها الثابتة بطريقة الرصيد المتناقص ؛ تختار آخري طريقة استهلاك القسط الثابت. بافتراض أن جميع العوامل الأخرى متساوية، احدي الشركات ستبلغ عن دخل أقل. في الواقع، نحن نقارن التفاح بالبرتقال.



3. قياس الدخل ينطوي على التقدير الشخصي. على سبيل المثال، قد تقدر شركة واحدة بحسن نية العمر الإنتاجي للأصل ليكون 20 عامًا بينما تستخدم شركة أخرى تقديرًا لمدة 15 عامًا لنفس النوع من الأصول. وبالمثل، قد تقوم بعض الشركات بإجراء تقديرات متفائلة لتكاليف الضمان في المستقبل ومصروف الديون المعدومة، مما يؤدي إلى انخفاض المصروفات وزيادة الدخل.



وباختصار، فإن العديد مـــن القيود على قائمة الدخل تقلل من فائدة معلوماته للتنبؤ بالمبالغ والتوقيت وعدم التأكد للتدفقات النقدية المستقبلية.

جودة الأرباح

حتى الآن، ســـلطت مناقشـــتنا الضوء على أهمية المعلومـــات في قائمة الدخل لقرارات الاستثمار والقروض، بما في ذلك تقييم الشركة ومديريها. تحاول الشركات تلبية أو تجاوز توقعات الســـوق حتى يزيد سعر السوق لأســـهمها وقيمة تعويضات الإدارة. ونتيجـــة لذلك، تمتلك الـــشركات حوافز لإدارة الدخـــل لتحقيق أهداف الأرباح أو لجعل الأرباح تبدو أقل خطورة.

أعرب المنظمون عن قلقهم من أن الدوافع لتحقيق أهداف الأرباح قد تتجاوز الممارســـات التجارية الجيدة. يؤدي هذا إلى إنخفاض جودة الأرباح وجودة التقارير الماليـــة. وكما أشـــار أحد المنظمين الســـابقين، "قد تكون الإدارة تفســـح المجال للتلاعب ؛ النزاهة قد تفقد من الوهم ".

ما هي إدارة الأرباح؟ غالبًا ما يتم تعريفها على أنها التخطيط المحدد للإيرادات والمصروفات والمكاسب والخسائر لتخفيف التغيرات في الأرباح. في معظم الحالات، تســـتخدم الشركات إدارة الأرباح لزيادة الدخل في العام الحالي على حســـاب الدخل في السنوات المقبلة. على ســـبيل المثال، يتم الاعتراف بالمبيعات قبل الأوان من أجل تعزيـــز الأرباح. وكما لاحظ أحد المعلقين، "... الأمر أشـــبه بوضع فلين في [فتحة] زجاجة نبيذ قبل أن يصبح جاهزًا."

تســـتخدم الشركات أيضًا إدارة الأرباح لتقليل الأرباح الحالية من أجل زيادة الدخل في المســـتقبل. الحالة الكلاســـيكية هي اســـتخدام احتياطيـــات " برطمان الكعك". تنشئ الشركات هذه الاحتياطيات باستخدام افتراضات غير واقعية لتقدير

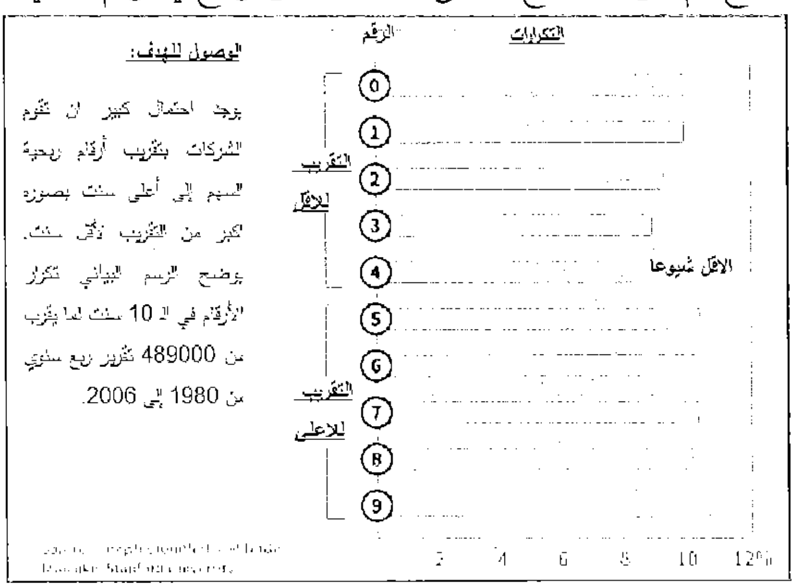
الالتزامات لبنود مثل خسائر القروض، ورسوم إعادة الهيكلة، وإرجاع الضمان. ثم تقوم الشركات بتخفيض هذه الاحتياطيات لزيادة الدخل المفصح عنه في المستقبل.

تؤثر إدارة الأرباح هذه بشكل سلبي على جودة الأرباح إذا كانت تشوه المعلومات بطريقة أقل فائدة للتنبؤ بالأرباح المستقبلية والتدفقات النقدية. تعتمد الأسواق على الثقة. يجب أن تبقى الرابطة بين المساهمين والشركة قوية. سوف يفقد المستثمرون أو غيرهم الثقة في الأرقام الواردة في القوائم المالية وسيؤثر ذلك بالسلب على أسواق رأس المال.

ماذا تعني الارقام؟

رقم اربعة: الرقم الوحيد

تؤثر إدارة الأرباح صعودا أو هبوطا سلبا على جودة الأرباح. لماذا تنخرط الشركات في مثل هذه الممارسات؟ يخلص البحث إلى أن العديد من الشركات تعدل أرباحها الربع سنوية لتلبية توقعات المستثمرين. كيف يفعلون ذلك؟ تشير نتائج البحث إلى أن الشركات تميل إلى دفع أرقام أرباحها بنسبة 10 في المائة أو سنتين. وهذا يتيح لهم تقريب النتائج إلى أعلى سنت، كما هو موضح في الرسم البياني التالي.



ما يظهره البحث هو أن الرقم "4" ظهر في كثير من الأحيان في المرتبة العاشرة من أي رقم آخر وأقل بكثير من المتوقع بالصدفة. يسمى هذا التأثير "رهاب رباعي". بالنسبة للشركة النموذجية في الدراسة، فإن زيادة قدرها 31000 في صافي الدخل الربع سنوي ستعزز ربحية السهم بمقدار عشر سنت. وجد تحليل أحدث للنتائج الربع سنوية لأكثر من 2600 شركة أن التقريب لا يزال الأكثر شيوعًا.

دراسة أخرى حديثة تعزز المخاوف بشأن إدارة الأرباح. بناءً على دراسة استقصائية لـ 169 من كبار المسؤولين الماليين في الشركات المفيدة بالبورصة (ومع مقابلات متعمقة لـ 12)، تخلص الدراسة إلى أن الأرباح عالية الجودة تكون مستدامة عندما تكون مدعومة بتدفقات نقدية فعلية و "تجنب التقديرات غير الموثوقة على المدى الطويل". ومع ذلك، تدير حوالي 20 في المائة من الشركات الأرباح لتضليل أدائها الاقتصادي. وعندما يديرون الأرباح، يمكن أن يحركوا ربحية السهم بمعدل 10 بالمائة.

هل إدارة الأرباح هذه مشكلة للمستثمرين؟ إذا لم يتمكنوا من تحديد التأثير على جودة الأرباح. في الواقع، يعتقد المسؤولون الماليون الذين شملهم الاستطلاع "أنه من الصعب على المراجعين الخارجيين الكشف عن إدارة الأرباح، خاصة عندما تتم إدارة هذه الأرباح باستخدام خيارات خفية غير قابلة للرصد أو إجراءات حقيقية". ماذا يفعل المستثمر؟ يقول القائمين على الاستطلاع إن المدراء الماليين "يدافعون عن المديرين الرئيسيين الذين يديرون الشركة، وعدم وجود ارتباط بين الأرباح والتدفقات النقدية، والانحرافات الكبيرة بين خبرة الشركة والأقران، والسلوك غير المعتاد في المستحقات".

المصدر:

S. Thurm, "For Some Firms, a Case of 'Quadrophobia'," Wall Street Journal (February 14, 2010); and H. Greenberg, "CFOs Concede Earnings Are 'Managed'," www.cnbc.com (July 19, 2012). The study referred to is by I. Dichev, J. Graham, C. Harvey, and S. Rajgopal, "Earnings Quality: Evidence from the Field," Emory University Working Paper (July 2012).

محتوى وشكل قائمة الدخل

الهدف التعليمي الثاني :

وصف محتوى وشكل قائمة الدخل.

عناصر قائمة الدخل

ينتج صافي الدخل من معاملات الإيرادات والمصروفات والأرباح والخسائر. تلخص قائمة الدخل هذه المعاملات. تركز هذه الطريقة لقياس الدخل على الأنشطة المتعلقة بالدخل التي حدثت خلال الفترة. يمكن لقائمة الدخل أن تصنف الدخل حسب العميل أو خط الإنتاج أو الوظيفة ؛ او الأنشطة التشغيلية وغير التشغيلية؛ او الأنشطة المستمرة وغير المستمرة. والعنصرين الرئيسيين لقائمة الدخل هما كما يلي.

عناصر القوائم المالية

الإيرادات. الزيادات في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية في شكل تدفقات أو تحسينات للأصول أو نقص في الالتزامات التي تؤدي إلى زيادة في حقوق الملكية، بخلاف تلك المتعلقة بالمساهمات من المساهمين.

المصروفات (النفقات). انخفاض المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية في شكل تدفقات أو إهلاك للأصول أو تكبد الالتزامات التي تؤدي إلى انخفاض في حقوق الملكية، بخلاف تلك المتعلقة بالتوزيعات على المساهمين.

يشمل تعريف الدخل كلا من الإيرادات والمكاسب. تنشأ الإيرادات من الأنشطة العادية للشركة وتتخذ العديد من الأشكال، مثل المبيعات والرسوم والفوائد وأرباح الأسهم والإيجارات. تمثل المكاسب البنود الأخرى التي تفى تعريف الدخل وقد تنشأ الأنشطة غير العادية للشركة. تشمل المكاسب، على سبيل المثال، المكاسب من بيع الأصول طويلة الأجل أو المكاسب المحققة من تداول الأوراق المالية.

يشمل تعريف المصاريف كلا من المصاريف والخسائر. تنشأ المصاريف بشكل عام من الأنشطة العادية للشركة وتتخذ العديد من الأشكال، مثل تكلفة البضاعة المباعة والاستهلاك والإيجار والرواتب والأجور والضرائب. تمثل الخسائر البنود الأخرى التي تفى تعريف المصروفات وقد تنشأ من الأنشطة غير العادية للشركة. تتضمن الخسائر خسائر رسوم إعادة الهيكلة، والخسائر المتعلقة ببيع الأصول طويلة الأجل، أو الخسائر المحققة على تداول الأوراق المالية.

عندما يتم تسجيل المكاسب والخسائر في قائمة الدخل، يتم الإفصاح عنها بشكل عام بشكل منفصل لأن معرفتها مفيدة لتقييم التدفقات النقدية المستقبلية. على سبيل المثال، عندما يبيع ماكدونالدز (الولايات المتحدة الأمريكية) هامبرغر، فإنه يسجل سعر البيع كإيراد. ومع ذلك، عندما تبيع ماكدونالدز الأرض، فإنها تسجل أي زيادة في سعر البيع عن القيمة الدفترية كمكسب. ينتج هذا الاختلاف في المعالجة لأن بيع الهامبرغر هو جزء من عمليات ماكدونالدز العادية. بيع الأرض ليس كذلك.

لا يمكننا المبالغة في التأكيد على أهمية التقرير عن هذه العناصر. يجد معظم صناع القرار أن أجزاء القائمة المالية تكون أكثر فائدة من الكل. كما أشرنا سابقًا، يهتم المستثمرون والدائنون بالتنبؤ بمبالغ وتوقيت وعدم التأكد في الدخل والتدفقات النقدية المستقبلية. إن وجود عناصر قائمة الدخل الموضحة ببعض التفاصيل وبالمقارنة مع بيانات السنوات السابقة يسمح لمتخذي القرار بتقييم الدخل والتدفقات النقدية بشكل أفضل.

المكونات الوسيطة لقائمة الدخل

تقدم الشركات عمومًا بعض أو كل الأقسام والإجماليات التالية في قائمة الدخل، كما هو موضح في الشكل 4.1.

الشكل التوضيحي 4.1 تنسيق قائمة الدخل

1. **قسم المبيعات أو الإيرادات.** يعرض المبيعات والخصومات والبدلات والعائدات والمعلومات الأخرى ذات الصلة. والغرض منه هو الوصول إلى صافي مبلغ إيرادات المبيعات.
2. **قسم تكلفة البضاعة المباعة.** يوضح تكلفة البضاعة المباعة لإنتاج المبيعات.

   مجمل الربح. الإيرادات ناقصاً تكلفة البضاعة المباعة.
3. **مصاريف البيع.** يعرض المصاريف الناتجة عن جهود الشركة لتحقيق المبيعات.
4. **المصروفات الإدارية أو العامة.** يعرض المصاريف العامة والإدارية.
5. **الإيرادات والمصروفات الأخرى.** يشمل معظم المعاملات الأخرى التي لا تتناسب مع فئات الإيرادات والمصروفات المقدمة أعلاه. يتم سرد عناصر مثل المكاسب والخسائر في مبيعات الأصول طويلة الأجل، وانخفاض قيمة الأصول، وأتعاب إعادة الهيكلة في هذا القسم. بالإضافة إلى ذلك، غالبًا ما يتم التقرير عن الإيرادات مثل إيرادات الإيجار، وإيرادات الأرباح، وإيرادات الفوائد.

الدخل من العمليات. لمثل نتائج الشركة من العمليات العادية.

6. **تكاليف التمويل.** بند منفصل يحدد تكلفة تمويل الشركة ويشـار إليها فيما بعد بمصاريف الفوائد.

الدخل قبل ضريبة الدخل. إجمالي الدخل قبل ضريبة الدخل.

7. **ضريبة الدخل.** يوضح الضرائب المفروضة على الدخل قبل ضريبة الدخل.

الدخل من العمليات المستمرة. نتائج الشركة قبل أي مكسب أو خسارة في العمليات المتوقفة. إذا لم يكن لدى الشركة أي مكاسب أو خسائر من العمليات المتوقفة، فلا يتم التقرير عن هذا القسم ويتم التقرير عن هذا المبلغ على أنه صافي دخل.

8. **العمليات المتوقفة.** المكاسب أو الخسائر الناتجة عن التصرف في أحد أقسام أو خطوط الانتاج في الشركة.

صافي الدخل. النتائج الصافية لأداء الشركة على مدى فترة من الزمن.

9. **حقوق الأقلية (حقوق الملكية غير المسيطرة).** يعرض تخصيص صافي الدخل للمساهمين ذوى النسبة الأكبر وللحصة غير المسيطرة (يشار إليها أيضًا باسم حقوق الأقلية).

10. **ربحية السهم.** مبلغ الربح لكل سهم التي يتم التقرير عنها.

يعرض الشكل التوضيحي 4.2 قائمة الدخل لشركة Boc Hong. تتضمن قائمة دخل Boc Hong جميع العناصر الرئيسية في القائمة أعلاه، باستثناء العمليات المتوقفة. عند الوصول إلى صافي الدخل، تعرض القائمة الإجماليات الفرعية والإجماليات التالية: إجمالي الربح، والدخل من العمليات، والدخل قبل ضريبة الدخل، وصافي الدخل.

الشكل التوضيحي 4-2 قائمة الدخل:

BOC HONG COMPANY قائمة الدخل عن السنة المنتهية فى 31 ديسمبر 2019			
المبيعات			
إيرادات المبيعات			3,053,081
يخصم: الخصم على المبيعات		24,241	
مردودات ومسموحات المبيعات		56,427	80,668

صافي المبيعات			2,972,413
تكلفة البضاعة المباعة			1,982,541
مجمل الربح			989,872
المصروفات البيعية			
رواتب وعمولات رجال البيع	202,644		
رواتب ادارة المبيعات	59,200		
السفر والترفيه	48,940		
مصروف دعاية	38,315		
مصاريف النقل للخارج	41,209		
لوازم ومصروفات الشحن	24,712		
أدوات مكتبية	16,788		
مصاريف الهاتف والانترنت	12,215		
إستهلاك معدات البيع	9,005	453,028	
مصاريف إدارية			
رواتب المديرين	186,000		
رواتب الاداريين	61,200		
خدمات قانونية ومهنية	23,721		
مصاريف مرافق	23,275		
مصروف تأمين	17,029		
استهلاك المبنى	18,059		
استهلاك المعدات المكتبية	16,000		
أدوات مكتبية واللوازم والبريد	2,875		
مصاريف مكتبية متنوعة	2,612	350,771	803,799
الإيرادات والمصروفات الأخرى			
أرباح توزيعات الأسهم		98,500	
إيرادات الإيجار		42,910	
ربح بيع أصول ثابتة		30,000	171,410
الدخل من العمليات			357,483
الفوائد على السندات والأوراق المالية (مصروف الفوائد)			126,060
الدخل قبل ضريبة الدخل			231,423
ضريبة الدخل			66,934
صافي الدخل			164,489

يقسم الي:			
المساهمون في Boc Hong			120,000
حصة غير مسيطرة			44,489
ربحية السهم			1,74

قائمة الدخل المختصرة:

في بعض الحالات، لا يمكن لقائمة الدخل تقديم جميع تفاصيل المصروفات المطلوبة. لحل هذه المشكلة، لا تقوم الشركة بتضمين إجمالي العناصر في قائمة الدخل. ثم تعد أيضا جداول تكميلية لتوضيح التفاصيل. وبالتالي قد يقلل هذا التنسيق من قائمة الدخل إلى بضعة أسطر على ورقة واحدة. لهذا السبب، يجب على القراء الذين يرغبون في دراسة جميع البيانات المفصح عنها بشأن العمليات أن يهتموا بالجداول التكميلية.

على سبيل المثال، بالأخذ في الاعتبار قائمة الدخل الموضحة في الشكل التوضيحي 4.3 لشركة Boc Hong. هذه القائمة عبارة عن نسخة مختصرة من قائمة الدخل الأكثر تفصيلاً المعروضة في الشكل التوضيحي 4.2. وهو أكثر تمثيلاً للنوع الموجود في الممارسة. يوضح الشكل التوضيحي 4.4 مثالاً على جدول تكميلي، يتم الرجوع إليه كملاحظة (د) وتفصيل المصروفات البيعية.

الشكل التوضيحي 4.3 قائمة الدخل المختصرة:

BOC HONG COMPANY قائمة الدخل عن السنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019			
المبيعات			
إيرادات المبيعات			3,053,081
ناقص: الخصم على المبيعات		24,241	
مردودات ومسموحات المبيعات		56,427	80,668
صافي المبيعات			2,972,413
تكلفة البضاعة المباعة			1,982,541
مجمل الربح			989,872
المصروفات البيعية (انظر ملاحظة د)		453,028	

مصاريف إدارية		350,771	803,799
الإيرادات والمصروفات الأخرى			171,410
الدخل من العمليات			357,483
الفوائد على السندات والأوراق المالية (وصرف الفوائد)			126,060
الدخل قبل ضريبة الدخل			231,423
ضريبة الدخل			66,934
صافي الدخل			164,489
يقسم الي:			
المساهمون في Boc Hong			120,000
النسبة غير مسيطرة			44,489
ربحية السهم			1,74

الشكل التوضيحي 4.4 مثالاً على جدول تكميلي

ملاحظة د: المصروفات البيعية	
رواتب وعمولات رجال البيع	202,644
رواتب ادارة المبيعات	59,200
السفر والترفيه	48,940
مصروف دعاية	38,315
مصاريف النقل للخارج	41,209
لوازم ومصروفات الشحن	24,712
أدوات مكتبية	16,788
مصاريف الهاتف والانترنت	12,215
إستهلاك معدات البيع	9,005
اجمالي المصروفات البيعية	453,028

مـــا مقدار التفاصيل التي يجب أن تدرجها الشركة في قائمة الدخل؟ من ناحية، تريـــد الشركة تقديم قائمة بســيطة وملخصة حتى يتمكن القراء من اكتشـــاف العوامل المهمة بســـهولة. من ناحية أخرى، تريد الافصاح عن نتائج جميع الأنشطة وتقديم أكثر من مجرد تقرير بسيط. ونتيجة لذلك، تتضمن قائمة الدخل دائمًا بعض العناصر الأساسية، ولكن يمكن للشركات تقديمها بتنسيقات مختلفة.

ماذا تعني الارقام؟

قد تحتاج إلى خريطة

تعمل العديد من الشركات بشكل متزايد على تعزيز أدائها من خلال التقرير عن مختلف مقاييس الأرباح "الشكلية". وثقت دراسة حديثة لأعلى 40 شركة نيوزيلندية زيادة في التقارير الأولية من 10 في المائة فقط من الشركات في عام 2004 إلى 45 في المائة في عام 2010. وأظهرت دراسة مماثلة للشركات الفرنسية أن 79 في المائة من عينة الشركات أبلغت عن أرقام افتراضية أعلى من أرقام (IFRS) غير المعدلة، مما يشير إلى أن المديرين لديهم دوافع كبيرة للتقرير عن ربح سيكون أعلى من الأرقام المعتمدة على IFRS وأعلى من توقعات المحللين.

من الأمثلة الجيدة على ذلك شركة Vivendi Universal (FRA)، التي كانت تعلن عن أرباحها السنوية على أساس شكلي لبضع سنوات. ثم تقوم الشركة بالتوفيق بين أرباحها الشكلية وأرباح المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في قوائمها المالية. مقاييس الأرباح الشكلية، التي يطلق عليها "صافي الدخل المعدل، مجموعة الاسهم" أعلى بشكل منهجي من الأرباح المحسوبة بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. النقطة الأكثر إثارة للدهشة هي نوع العناصر المستبعدة. استبعد قائمة التسوية الوارد في التقرير السنوي بشكل واضح النفقات التشغيلية والاقتصادية الهامة مثل "النفقات غير المتكررة" و "أرباح / خسائر عمليات البيع" و "المخصصات المالية" وحتى "استهلاك الشهرة وضريبة الدخل".

يصف أحد المنظمين هذه الأرباح بقياس EBS - "كل شيء ما عدا الأشياء السيئة". وفقًا لمجلس معايير المحاسبة الدولية، "كان هناك اتجاه متزايد للشركات للتأكيد على الأرباح" المعدلة "المعروفة باسم الأرباح غير المتوافقة مع مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا" - والتي يمكن أن ترسم صورة مضللة عن وضعها المالي الحقيقي. يتم فصل هذه الأرباح غير المتوافقة مع مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا بشكل متزايد عن الواقع ... يحتاج المستثمرون إلى المزيد من الأدوات لتحديد ما إذا كانت الشركة هي جورج كلوني أو أحدب نوتردام." في الواقع، يُطلب من الشركات المقيدة بالبورصة في الولايات المتحدة التوفيق بين الإجراءات المالية غير المتوافقة مع مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة والمعايير المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة عمومًا في الولايات المتحدة، مما يمنح المستثمرين خريطة طريق لتحليل التعديلات التي تجريها الشركات على أرقام مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة للوصول إلى نتائج أولية.

المصدر:

Gaynor B, "Crisis of Accounting's Double Standards," The New Zealand Herald (November 27, 2010); and F. Aubert, "The Relative Informativeness of GAAP and Pro Forma Earnings Announcements in France," Journal of Accounting and Taxation, Vol. 2(1) (June 2010), pp. 1–14. and H. Agnew, "'Misleading' Numbers Used to Boost Management Pay: IASB Head Warns on Companies Flattering Results with Non-GAAP Figures," Financial Times (May 11, 2016). See also SEC Regulation G, "Conditions for Use of Non-GAAP Financial Measures," Release No. 33–8176 (March 28, 2003).

التقرير عن بنود الدخل المختلفة:

الهدف التعليمي الثالث :

شرح كيفية التقرير عن العناصر في قائمة الدخل.

مجمل الربح

يتم احتساب إجمالي أرباح شركة Boc Hong من خلال خصم تكلفة البضاعة المباعة من صافي المبيعات. الإفصاح عن صافي المبيعات مفيد لأن Boc Hong تسجل ايرادات المبيعات كبند منفصل. ويتم الإفصاح عن الإيرادات غير العادية أو العرضية في الإيرادات والمصروفات الأخرى. ونتيجة لذلك، يمكن للمحللين فهم وتقييم اتجاهات الإيرادات من العمليات المستمرة بسهولة أكبر.

وبالمثل، فإن التقرير عن مجمل الربح يوفر رقمًا مفيدًا لتقييم الأداء والتنبؤ بالأرباح المستقبلية. قد يدرس قراء القائمة الاتجاه في مجمل الأرباح لفهم كيف أثر الضغط التنافسي على هوامش الربح.

الدخل من العمليات

تحدد شركة Boc Hong الدخل من العمليات من خلال خصم المصاريف البيعية والمصاريف الإدارية بالإضافة إلى الإيرادات والمصروفات الأخرى من مجمل الربح. يسلط الدخل من العمليات الضوء على العناصر التي تؤثر على الأنشطة التجارية العادية. على هذا النحو، فهو مقياس يستخدمه المحللون غالبًا للمساعدة في التنبؤ بمقدار التدفقات النقدية المستقبلية وتوقيتها.

تصنيف المصاريف

يتعـين على الشركات تقديم تحليل وتصنيف للمصروفـات إما بطبيعتها (مثل تكلفـة المواد المسـتخدمة، والعمالة المبـاشرة المتكبدة، ومصاريف التسـليم، ومصروفات الإعلان، ومزايا الموظفين، ومصروف الاسـتهلاك) أو وظيفتها (مثل تكلفة البضاعة المباعة والمصاريف البيعية والمصروفات الإدارية).

تتمثل ميزة طريقة طبيعة المصروفات في أنه من السهل تطبيقها لأن تخصيصات المصروفات لوظائف مختلفة ليسـت ضرورية. بالنسبة لشركات التصنيع التي يجب أن تخصص تكاليف للمنتج، فإن استخدام اسلوب طبيعة التكلفة يسمح للشركات بالتقرير عن المصروفات دون إجراء عمليات تخصيص عشوائية.

ومـع ذلك، غالبًا ما يُنظر إلى طريقة وظيفـة المصروف على أنها أكثر صلة لأن هذه الطريقة تحدد مسببات التكلفة الرئيسية للشركة وبالتالي تساعد المستخدمين على تقييم ما إذا كانت هذه المبالغ مناسـبة للإيرادات المتولدة. كما هو موضح، فإن عيب هذه الطريقة هو أن توزيع التكاليف على الوظائف المختلفة قد يكون تعسفياً وبالتالي يصبح تصنيف المصروفات مضللاً.

لتوضيح هاتين الطريقتين، افـترض أن مكتب Telaris Group للمحاسـبة تؤدي خدمات المراجعة والضرائب والخدمات الاستشارية. لديها الإيرادات والمصروفات التالية.

ايراد الخدمات	400,000
تكلفة الخدمات	
رواتب الموظفين (المتعلقة بخدمات متنوعة)	145,000
المصروفات الإدارية	
مصروفات المستلزمات (المتعلقة بالخدمات المختلفة التي يتم أداؤها)	10,000
مصاريف البيع	
مصروف الإعلان	20,000
مصروفات بيعيه اخري	3,000
مصروف المرافق	5,000
إستهلاك المبنى	12,000

إذا اسـتخدمت Telaris Group مدخل التصنيف حسـب طبيعة المصروفات، فإن قائمة الدخل الخاصة بها تعـرض كل بند من بنود المصروفات ولكنه لا يصنف المصروفات إلى مجاميع فرعية مختلفة. يظهر هذا الاسلوب في الشكل التوضيحي 4.5.

الشكل التوضيحي 4.5 طريقة طبيعة المصروفات:

TELARIS GROUP قائمة الدخل عن شهر يناير 2019	
ايراد الخدمات	400000
رواتب الموظفين	145000
مصروفات المستلزمات	10000
مصروف الإعلان	20000
مصروف المرافق	5000
استهلاك مبنى	12000
مصروفات بيعيه اخري	3000
صافي الدخل	205000

إذا اســـتخدمت Telaris طريقة التصنيف الوظيفي للمصروف، فســـيتم عرض قائمة الدخل الخاصة بها كما هو موضح في الشكل التوضيحي 4.6.

الشكل التوضيحي 4.6 مدخل التصنيف الوظيفي للمصروفات:

TELARIS GROUP قائمة الدخل عن شهر يناير 2019	
ايراد المبيعات	400000
تكلفه المبيعات	155000
المصاريف البيعيه	23000
المصاريف الادارية	17000
صافي الدخل	205000

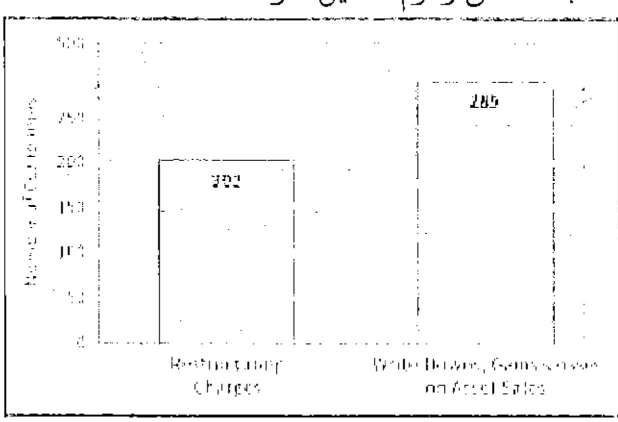
يتم اســـتخدام التصنيف الوظيفي للمصاريف بشـــكل عام في الممارسة العملية على الرغم من أن العديد من الشركات تعتقد أن كلا الاســـلوبين لهما ميزة. تستخدم هذه الشركات التصنيف الوظيفي للمصاريف في قائمة الدخل ولكنها تقدم تفاصيل المصروفات (كما هو الحال في اسلوب طبيعة المصروفات) في الملاحظات على القوائم المالية. على سبيل المثال، تشير قائمة الدخل الموجزة لـ Boc Hong، الموضحة في الشكل التوضيـــحي 4.3 و 4.4، إلى كيفية الإفصاح عن هـــذه المعلومات. كما توصي ورقة مناقشـــة IASB-FASB حول عرض القوائم المالية بالأســـلوب المزدوج المستخدم

في الاشـــكال التوضيحية Boc Hong. لأغراض حل التطبيقات، استخدم التصنيف الوظيـــفي للمصاريف المبين في مثال Boc Hong في الشـــكل 4.3، ما لم يوجه خلاف ذلك.

الأرباح والخسائر

ما يجب تضمينه في صافي الدخل أمر مثير للجدل. على ســـبيل المثال، هل يجب على الشركات الإفصاح عن المكاســـب والخسائر، وتصحيحات الإيرادات والنفقات للســـنوات الســـابقة، كجزء من الأرباح المحتجزة؟ أو هـــل يجب على الشركات أن تعرضها أولاً في قائمة الدخل ثم تحملها إلى الأرباح المحتجزة؟

هذه المســـألة في غاية الأهمية لأن عدد وحجم هذه العناصر كبيرة. على سبيل المثال، يحدد الشـــكل التوضيحي 4.7 الأنواع الأكثر شيوعًا وعدد المكاسب والخسائر التي تم التقرير عنها في إســـتقصاء شـــمل 500 شركة كبيرة. لاحظ أن أكثر من 40 بالمائة من الشركات التي شـــملتها الدراسة أبلغت عن رسوم إعادة هيكلة، والتي غالبًا ما تحتوي على عمليات شـــطب وعناصر أخرى لمرة واحدة. ويشـــير مسح شمل 200 مـــن متبنى لمعايير التقارير المالية الدولية إلى أن حوالي 27 في المائة من الشركات التي شملتها الدراسة أبلغت عن رسوم تشغيل متوقفة.



الشكل التوضيحي 4.7 عدد العناصر غير العادية التي تم التقرير عنها في السنة الأخيرة من قبل 500 شركة كبيرة

كما تناقش مقدمتنا الافتتاحية، نحن بحاجة إلى ممارســـات التقرير عن الدخل متسقة وقابلة للمقارنة لتجنب المعلومات "الترويجية" التي أفصحت عنها الشركات. إن وضع إطار عمل للتقرير عن هذه المكاسب والخسائر مهم لضمان معلومات دخل

موثوقة. يجادل بعض المستخدمين بأن مقياس الدخل الأكثر فائدة لا يعكس سوى عناصر الإيرادات والمصروفات العادية والمتكررة. لا تعكس العناصر غير العادية وغير المتكررة قوة الشركة في المستقبل.

في المقابل، يحذر آخرون من أن التركيز على الدخل الذي يستبعد هذه العناصر من المحتمل أن يفقد معلومات مهمة حول أداء الشركة. أي مكسب أو خسارة تكبدتها الشركة، سواء كانت مرتبطة بشكل مباشر أو غير مباشر بالعمليات، يساهم في ربحيتها على المدى الطويل. كما يلاحظ أحد المحللين، "عمليات الشطب مهمة. ... إنهم يتحدثون عن تقلب أرباح الماضي".

بشكل عام، يتخذ مجلس معايير المحاسبة الدولية موقفًا مفاده أنه يجب التقرير عن كل من الإيرادات والمصروفات والإيرادات والمصروفات الأخرى كجزء من الدخل من العمليات. على سبيل المثال، قد يكون من غير المناسب استبعاد العناصر ذات الصلة بالعمليات بشكل واضح (مثل تخفيضات عمليات جرد المخزون ونفقات إعادة الهيكلة والانتقال) لأنها تحدث بشكل غير منتظم أو غير متكرر، أو أنها غير عادية. وبالمثل، سيكون من غير المناسب استبعاد البنود على أساس أنها لا تنطوي على تدفقات نقدية، مثل الاستهلاك ومصروفات الاستهلاك. ومع ذلك، يمكن للشركات تقديم بنود إضافية وعناوين ومجموع فرعي عندما يكون هذا العرض مرتبطًا بفهم الأداء المالي للمنشأة.

يشير المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (IFRS) إلى العناصر الإضافية التي قد تحتاج إلى الإفصاح في قائمة الدخل لمساعدة المستخدمين على التنبؤ بالمبلغ والتوقيت وعدم التأكد للتدفقات النقدية المستقبلية. أمثلة على هذه العناصر غير العادية هي كما يلي.

- الخسائر الناتجة عن عمليات انخفاض قيمة المخزون نتيجة لتقيمة بصافي القيمة القابلة للتحقق أو الممتلكات والمنشآت والمعدات إلى المبلغ القابل للاسترداد، وكذلك إسترداد عمليات الزيادة.
- الخسائر الناتجة عن إعادة هيكلة أنشطة الشركة وإلغاء أي مخصصات لتكاليف إعادة الهيكلة.
- المكاسب أو الخسائر الناتجة عن التصرف في بنود الممتلكات والآلات والمعدات والاستثمارات.

- تسويات التقاضي.
- التقلبات الأخرى في الالتزامات.

لذلك تقوم معظـــم الشركات بالتقرير عن هذه العنـــاصر كجزء من العمليات وتفصـــح عنها بتفصيل كبير إذا كانت ذات قيمة كبيرة. البعض، على ســـبيل المثال، يظهر ببســـاطة كل عنصر كبند منفصل في قائمة الدخل قبل الدخل من العمليات. يســـتخدم البعض الآخر التســـمية التوضيحية والمصروفات الأخـــرى ثم يقومون بتفصيلها في هذا القســـم أو في الملاحظات على القوائم المالية. لأغراض التطبيقات، قم بتفصيل المكاسب والخسائر والإيرادات والنفقات التي لم يتم التقرير عنها كجزء من أقسام الإيرادات والمصروفات من قائمة الدخل في قسم "الإيرادات والمصروفات الأخرى".

ماذا تعني الارقام؟

هل تتهمك الرسوم لمرة واحدة؟

إنه ســـؤال قديم: أي رقـــم - صافي الدخـــل أو الدخل من العمليـــات - يجب أن يســـتخدمه المحلل في تقييم الشركات التي لديها عناصر غير عادية؟ يجادل البعض في أن دخل التشغيل يمثل بشـــكل أفضل ما سيحدث في المستقبل. لاحظ آخرون أن العناصر الخاصة لم تعد خاصة في كثير من الأحيان. على ســـبيل المثال، أشارت إحدى الدراسات إلى أنه في عام 2001، قامت الشركات في مؤشر ســـتاندرد آند بورز 500 بشـــطب بنود بلغ مجموعها 165 مليار دولار - أكثر مما كانت عليه في السنوات الخمس السابقة مجتمعة.

تشـــير دراسة أكثر حداثة إلى أن الشركات تســـتمر في إجراء تعديلات لعناصر لمرة واحـــدة أو غير عادية. والاتجاه آخذ في الازديـــاد، حيث أجرت 36 في المائة من الشركات الكـــبرى تعديلات على بنود لمرة واحدة أو غير عادية في عام 2012 مقارنة بـ 20 في المائة في عام 2011.

وأشار تحليل أجرته Multex.com وصحيفة وول ستريت جورنال إلى أنه ينبغي على المحللين عدم تجاهل هذه الاتهامات. اســـتنادًا إلى بيانات الشركات التي تتقاضى رسومًا غير عادية، وثقت الدراســـة أن الشركات التي أفصحت عن أكبر رسوم غير معتادة كان لديها أداء سلبي أكثر في سعر الســـهم بعد خصم الرسوم، مقارنة بالشركات ذات الرسوم الأصغر. وبالتالي، بدلاً من الإشـــارة إلى نهاية الأوقات السيئة، أشارت هذه الرسوم غير العادية إلى أرباح مستقبلية ضعيفة.

في الواقع، يستخدم بعض المحللين هذه الرسوم للتخلص من الشركات التي قد تتجه نحو السقوط. فإن أي إشارة تشير إلى مشكلة تثير احتمال حدوث المزيد من المشاكل. وبالتالي، يجب على المستثمرين الحذر من الاستخدام المتزايد لإعادة الهيكلة والرسوم الأخرى لمرة واحدة، والتي قد تغطي على المصروفات التي تشير إلى انخفاض الأداء في المستقبل.

المصدر:

Adapted from J. Weil and S. Liesman, "Stock Gurus Disregard Most Big Write-Offs, but They Often Hold Vital Clues to Outlook," Wall Street Journal Online (December 31, 2001); and R. Walters, "Exceptional Costs Becoming Business as Usual for Tech Groups," Financial Times (November 14, 2013).

الدخل قبل ضريبة الدخل

يحسب Boc Hong الدخل قبل ضريبة الدخل من خلال خصم مصروفات الفوائد (يشار إليها غالبًا باسم تكاليف التمويل) من الدخل من العمليات. بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، يجب على الشركات الافصاح عن تكاليف تمويلها في قائمة الدخل. والسبب في هذا الشرط هو التفريق بين الأنشطة التجارية للشركة (كيف تستخدم رأس المال لخلق قيمة) وأنشطتها التمويلية (كيف تحصل على رأس المال).

في معظم الحالات، تنطوي تكاليف التمويل على حساب الفوائد. في حالات أخرى، تقوم الشركات بالتعويض عن مصروف الفوائد، مثل عناصر الفوائد. يوضح الشكل التوضيحي 4.8 كيف تقدم Network Rail (GBR) تكاليف تمويلها التي تتضمن فقط حساب الفائدة.

الشكل التوضيحي 4.8 عرض تكاليف التمويل

Network Rail في قائمة الدخل: (الأرقام بالآلاف)	
تكاليف التمويل الملاحظة 10 الإجمالي 1.014	
10- تكاليف التمويل	
الفوائد على القروض المصرفية والسحب على المكشوف	71
الفوائد على السندات الصادرة بموجب برنامج إصدار الديون	672
الفوائد على الديون الصادرة بموجب برنامج السندات المتوسطة الأجل	253

الفائدة على الأوراق التجارية	12
الفوائد على الالتزامات بموجب عقود الإيجار التمويلي	16
فوائد أخرى	82
إجمالي تكاليف الاقتراض	1,106
ناقص: المبالغ المدرجة في تكلفة الأصول	92
إجمالي تكاليف التمويل	1,014
يتم تضمين تكاليف الاقتراض في تكاليف الأصول إلى الحد الذي يتم فيه تمويل الأصول من قبل المجموعة. بلغ متوسط المعدل المستخدم خلال العام 5.0%.	

كما هو موضح، تعوض بعض الشركات إيـــرادات الفوائد ومصروفات الفوائد، وتحددها إمـــا كتكاليف تمويـــل أو مصروفات فوائد وإيـــرادات فوائد. ولأغراض التطبيقات، ضـــع في اعتبارك مصروف الفوائد فقط كتكاليف تمويل. يجب التقرير عن إيرادات الفوائد (الدخل) كجزء من "الإيرادات والمصروفات الأخرى".

صافي الدخل

يخصـــم Boc Hong ضريبة الدخل من الدخل قبـــل ضريبة الدخل للوصول إلى صافي الدخل. يمثل صـــافي الدخل الدخل بعد أخذ جميع الإيـــرادات والمصروفات للفترة بعين الاعتبار. ينظر إليه كثيرون على أنه أهم مقياس لنجاح الشركة أو فشلها لفترة زمنية معينة.

يتم تســـجيل ضريبة الدخل في قائمة الدخل قبـــل صافي الدخل مباشرة لأنه لا يمكن حسابها حتى يتم تحديد جميع الإيرادات والمصروفات. من الناحية العملية، من المهم فهم كيفية وصول الشركة إلى ضريبة الدخل لهذه الفترة. على ســـبيل المثال، قد يكون لبعض عناصر الإيرادات معدلات ضريبية مختلفة مرتبطة بها. في حالات أخرى، قـــد لا يتم خصم بنود المصروفات لأغراض ضريبة الدخل. يمكّن فهم هذه المواقف المســـتخدمين من التنبؤ بشكل أفضل بما يحمله المستقبل للشركة. ونتيجة لذلك، غالبًا ما يكون هناك إفصاح واســـع يتعلق بكيفيـــة تحديد رقم مصروف ضريبة الدخل. يناقش الفصل 19 هذا الموضوع بالتفصيل.

ربحية السهم (EPS).

عادة ما تلخص الشركة نتائج عملياتهـــا في رقم واحد مهم: صافي الدخل. ومع ذلك، فقد قبل العالم المالي على نطاق واســـع رقمًا ملخصًـــا أو مختصر باعتباره أهم مؤشر تجاري - ربحية السهم (EPS).

عادة ما يكون حساب ربحية السهم واضحًا. العائد على السهم هو صافي الدخل مطروحًا منه أرباح الأسهم الممتازة (الدخل المتاح للمساهمين العاديين) مقسومًا على المتوسط المرجح للأسهم العادية القائمة.

للتوضيح، افترض أن Lancer، Inc. تسجل صافي دخل قدره 350،000 دولار. تعلن وتدفع أرباح الأسهم الممتازة بمبلغ 50،000 دولار للسنة. يبلغ المتوسط المرجح لعدد الأسهم العادية القائمة خلال العام 100،000 سهم. تحسب لانسر ربحية السهم البالغة 3 دولارات، كما هو موضح في الشكل التوضيحي 4.9.

الشكل التوضيحي 4.9 المعادلة التي توضح احتساب ربحية السهم

ربحية السهم = صافي الدخل - أرباح الأسهم الممتازة المتوسط المرجح للأسهم العادية القائمة
$350,000–$50,000100,000=$3

لاحظ أن EPS تقيس عدد الدولارات المكتسبة لكل سهم عادي. لا يمثل المبلغ بالدولار المدفوع للمساهمين في شكل أرباح.

تستخدم نشرة الاكتتاب والتقارير السنوية للمساهمين بشكل عام نسبة "صافي الدخل لكل سهم" أو "العائد على السهم". كما تسلط الصحافة المالية ومحللو الأوراق المالية الضوء على ربحية السهم EPS. نظرًا لأهميتها، يجب على الشركات الإفصاح عن ربحية السهم في قائمة الدخل.

تمتلك العديد من الشركات هياكل رأسمالية بسيطة تتضمن فقط الأسهم العادية. بالنسبة لهذه الشركات، يكون عرض مثل "ربحية السهم" مناسبًا في قائمة الدخل. ومع ذلك، في كثير من الحالات، تخضع ربحية السهم للشركات للتخفيف (التخفيض) في المستقبل لأن الحالات الطارئة الحالية تسمح بإصدار أسهم إضافية.

باختصار، تؤدي بساطة وتوافر أرقام ربحية السهم EPS إلى استخدامها على نطاق واسع. نظرًا للأهمية التي يعلقها الجمهور، حتى الجمهور المطلع جيدًا، على الأرباح لكل سهم، يجب على الشركات أن تجعل رقم EPS ذا معنى قدر الإمكان.

العمليات المتوقفة

كما تمت مناقشته سابقًا، أحد العمليات الأكثر شيوعًا للعناصر غير المعتادة هو العمليات المتوقفة. يعرّف المجلس الدولي لمعايير المحاسبة العملية المتوقفة بأنها أحد أقسام الوحدة الاقتصادية تم التخلص منه أو تم تصنيفه على أنه محتفظ به للبيع، و:

1. يمثل خط إنتاج رئيسي أو منطقة عمليات جغرافية، أو
2. هو جزء من خطة واحدة ومنسقة للتخلص من خط إنتاج رئيسي أو منطقة عمليات جغرافية، أو
3. هي شركة تابعة تم اقتناؤها حصريا بهدف إعادة بيعها.

لتوضيح أحد أجزاء شركة Unilever plc (GBR) تقوم بتصنيع وبيع المنتجات الاستهلاكية. لديها العديد من مجموعات المنتجات، ولكل منها خطوط منتجات وعلامات تجارية مختلفة. بالنسبة لشركة Unilever، تعد مجموعة المنتجات هي المستوى الأدنى الذي يمكنها عنده التمييز بوضوح بين العمليات والتدفقات النقدية عن بقية عمليات الشركة. لذلك، تعد كل مجموعة منتجات أحد أقسام الشركة. إذا تم التخلص من أحد المكونات، فإن Unilever ستصنفه على أنه عملية متوقفة.

هنا مثال آخر. افترض أن شركة Softso قد تكبدت خسائر مع بعض العلامات التجارية في مجموعة منتجات العناية بالجمال. ونتيجة لذلك، قررت شركة Softso بيع هذا الجزء من أعمالها. وستتوقف عن أي مشاركة مستمرة في مجموعة المنتجات بعد البيع. في هذه الحالة، تلغي Softso العمليات والتدفقات النقدية لمجموعة المنتجات من عملياتها الجارية، وتفيد بأنها عملية متوقفة.

من ناحية أخرى، افترض أن شركة Softso قررت البقاء في مجال العناية بالجمال ولكنها ستوقف العلامات التجارية التي تعرضت للخسائر. نظرًا لأن شركة سوفتسو لا يمكنها التمييز بين التدفقات النقدية من العلامات التجارية والتدفقات النقدية لمجموعة المنتجات ككل، فلا يمكنها اعتبار العلامات التجارية قسمًا. لا تصنف Softso أي مكاسب أو خسائر من بيع العلامات التجارية على أنها عملية متوقفة.

تُفصح الشركات عن العمليات المتوقفة (في فئة قائمة الدخل المنفصلة) الربح أو الخسارة من استبعاد أحد مكونات الأعمال. بالإضافة إلى ذلك، تفصح الشركات عن نتائج عمليات القسم تم التخلص منه أو سيتم التخلص منه بشكل منفصل عن العمليات المستمرة. تظهر الشركات آثار العمليات المتوقفة بعد خصم الضريبة كفئة منفصلة بعد العمليات المستمرة.

للتوضيح، تقرر شركة Multiplex Products، Inc.، وهي شركة متنوعة للغاية، التوقف عن قسم الإلكترونيات. خلال العام الحالي، فقد قسم الإلكترونيات

300.000 (صافي بعد الضريبة). باعت Multiplex القسم في نهاية العام بخسارة قدرها 500.000 (صافي بعد الضريبة). يوضح الشكل التوضيحي 4.10 الإفصاح عن العمليات المتوقفة ل Multiplex.

الشكل التوضيحي 4.10 عرض قائمة الدخل للعمليات المتوقفة

الدخل من العمليات المستمرة		20,000,000
العمليات المتوقفة		
الخسارة من تشغيل قسم الإلكترونيات المتوقفة (صافي بعد الضريبة)	**300,000**	
الخسارة من بيع قسم الإلكترونيات (صافي بعد الضريبة)	**500,000**	800,000
صافي الدخل		1,920,000

تستخدم الشركات عبارة "الدخل من العمليات المستمرة" فقط عندما تحدث أرباح أو خسائر من العمليات المتوقفة.

يجب على الشركة التي تقوم بالتقرير عن عملية متوقفة الإفصاح عن مبالغ لكل سهم للعنصر إما على قائمة الدخل أو في الملاحظات على القوائم المالية. للتوضيح، ضع في الاعتبار قائمة الدخل لشركة Poquito Industries SA، الموضحة في الشكل التوضيحي 4.11. لاحظ الترتيب الذي تُظهر به الشركة البيانات، مع معلومات لكل سهم في الأسفل. افترض أن الشركة لديها 100 ألف سهم قائمة للسنة بأكملها. قائمة الدخل في Poquito، كما يوضح الشكل التوضيحي 4.11. سيحتاج Poquito إلى وصف عناصر مثل "الإيرادات والمصروفات الأخرى" و "العمليات المتوقفة" بشكل كامل ومناسب في القائمة أو الملاحظات ذات الصلة.

الشكل التوضيحي 4.11 قائمة الدخل

POQUITO INDUSTRIES SA قائمة الدخل عن السنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019		
ايراد المبيعات		1420,000
تكلفة البضاعة المباعة		600,000
مجمل الربح		820,000
مصروفات بيعيه وإدارية		(320,000)
الإيرادات والمصروفات الأخرى		

ايراد الفوائد	10,000	
خسارة التخلص من قسم المنسوجات	(5,000)	
خسارة بيع استثمارات	(30,000)	(25,000)
الدخل من العمليات		475,000
مصروف الفوائد		(15,000)
الدخل قبل ضريبة الدخل		460,000
ضريبة الدخل		(184,000)
الدخل من العمليات المستمرة		276,000
العمليات المتوقفة		
الدخل من عمليات قسم البيتزا، بعد ضريبة الدخل المطبقة 24800	54,000	
الخسارة من التخلص من قسم البيتزا ناقص ضريبة الدخل المطبقة 41000	(90,000)	36,000
صافي الدخل		240,000
ربحية السهم من :		
الدخل من العمليات المستمرة		2.76
الدخل من عمليات الأقسام المتوقفة، صافي بعد الضريبة		0.54
خسارة إستبعاد عملية متوقفة، بالصافي بعد الضريبة		0.90
صافي الدخل		2.40

تخصيص الضرائب خلال الفترة

تشير الشركات إلى العمليات المتوقفة في قائمة الدخل بعد خصم الضريبة. يسمى تخصيص الضريبة لهذا البند تخصيص الضريبة خلال فترة زمنية، أي التخصيص خلال فترة. وهي تتعلق بمصروف ضريبة الدخل (يشار إليه أحياناً باسم مخصص ضريبة الدخل) للفترة المالية ببنود محددة تؤدي إلى مبلغ مخصص ضريبة الدخل.

يساعد التخصيص الضريبي خلال الفترة المالية مستخدمي القوائم المالية على فهم أفضل لتأثير ضرائب الدخل على مختلف مكونات صافي الدخل. على سبيل المثال، سوف يفهم قراء القوائم المالية مقدار نفقات ضريبة الدخل المرتبطة بـ "الدخل من العمليات المستمرة". يجب أن تساعد هذة الطريقة المستخدمين على التنبؤ بشكل

أفضل بالمبلغ والتوقيت وعدم التأكد بشأن التدفقات النقدية المستقبلية. بالإضافة إلى ذلك، فإن التخصيص الضريبي خلال فترة زمنية لا يشجع قراء القوائم على استخدام مقاييس ما قبل الضريبة للأداء عند تقييم النتائج المالية، وبالتالي يعترف بأن مصروف ضريبة الدخل هو تكلفة حقيقية.

تستخدم الشركات التخصيص الضريبي خلال فترة السنتين في قائمة الدخل للعناصر التالية: (1) الدخل من العمليات المستمرة و (2) العمليات المتوقفة. المفهوم العام هو "دع الضريبة تتبع الدخل".

لحساب مصروف ضريبة الدخل المنسوبة إلى "الدخل من العمليات المستمرة"، سوف تجد الشركة مصروف ضريبة الدخل المرتبط بكل من معاملات الإيرادات والمصروفات وكذلك الإيرادات والمصروفات الأخرى المستخدمة في تحديد المجموع الفرعي للدخل. (في هذا الحساب، لا تأخذ الشركة في الاعتبار العواقب الضريبية للعناصر المستبعدة من تحديد "الدخل من العمليات المستمرة".) ثم تقوم الشركات بربط تأثير ضريبي منفصل (على سبيل المثال، للعمليات المتوقفة). هنا، ننظر بمزيد من التفصيل في حساب التخصيص الضريبي خلال الفترة الزمنية للربح من العمليات المتوقفة أو الخسارة من العمليات المتوقفة.

العمليات المتوقفة (الربح)

عند تطبيق مفهوم التخصيص الضريبي خلال الفترات المتداخلة، افترض أن شركة شندلر لديها دخل قبل ضريبة الدخل يبلغ 250,000. ولديها ربح قدره 100,000 من عملية متوقفة. بافتراض معدل ضريبة دخل يبلغ 30 في المائة، تقدم شندلر المعلومات التالية حول قائمة الدخل.

الشكل التوضيحي 4.12 التخصيص الضريبي خلال الفترة، ربح العمليات المتوقفة

الدخل قبل ضريبة الدخل		250,000
ضريبة الدخل		75,000
الدخل من العمليات المستمرة		175,000
ربح من العمليات المتوقفة	**100,000**	
ناقص: ضريبة الدخل المطبقة	**30,000**	70,000
صافي الدخل		245,000

تحدد شندلر ضريبة الدخل البالغة 75,000 (250,000 × 30%) المنسوبة إلى

"الدخل قبل ضريبة الدخل" من معاملات الإيرادات والمصروفات المتعلقة بهذا الدخل. يحذف شندلر الآثار الضريبية للبنود المستثناة من تحديد "الدخل قبل ضريبة الدخل". تُظهر الشركة تأثيرًا ضريبيًا منفصلاً قدره 30,000 يتعلق بـ "الربح على العمليات المتوقفة".

العمليات المتوقفة (الخسارة)

لتوضيح التقرير عن خسارة من العمليات المتوقفة، افترض أن شركة شندلر لديها دخل قبل ضريبة الدخل قدره 250,000. أنها تعاني من خسارة من العمليات المتوقفة 100,000. بافتراض معدل ضريبة بنسبة 30 في المائة، تقدم الشركة ضريبة الدخل في قائمة الدخل على أنها كما هو مبين في الشكل التوضيحي 4.13. في هذه الحالة، توفر الخسارة فائدة أو وفورات ضريبية موجبة بقيمة 30,000. وبالتالي، فإن شركة شندلر تطرحها من خسارة 100,000.

الشكل التوضيحي 4.13 التخصيص الضريبي خلال الفترة ، خسارة العمليات المتوقفة

الدخل قبل ضريبة الدخل		250,000
ضريبة الدخل		75,000
الدخل من العمليات المستمرة		175,000
الخسارة من العمليات المتوقفة	**(100,000)**	
يضاف: **ضريبة الدخل المطبقة**	**30,000**	(70,000)
صافي الدخل		105,000

قد تقوم الشركات أيضًا بالتقرير عن التأثير الضريبي لعنصر موقوف عن طريق الإفصاح ضمن الملاحظات، كما هو موضح في الشكل التوضيحي 4.14.

الشكل التوضيحي 4.14 ملاحظة الإفصاح عن التخصيص الضريبي خلال الفترة

الدخل قبل ضريبة الدخل	250,000
ضريبة الدخل	75,000
الدخل من العمليات المستمرة	175,000
خسائر العمليات المتوقفة ناقص تخفيض ضريبة الدخل (الملاحظة 1)	**(70,000)**
صافي الدخل	105,000

ملاحظة 1: خلال السنة، تكبدت الشركة خسارة من العمليات المتوقفة 70,000، بعد خصم ضريبة دخل قدرها 30,000.

تخصيص الحصص غير المسيطرة

تمتلك شركة Siemens (DEU) حصص كبيرة في شركات أخرى. تقوم شركة سيمنز عموماً بدمج النتائج المالية لهذه الشركات في قوائمها المالية الخاصة. في هذه الحالات، يشار إلى شركة سيمنز بأنها الشركة الأم، ويشار إلى الشركات الأخرى على أنها شركات تابعة. عندئذٍ، فإن الحصص غير المسيطرة هي جزء من حقوق الملكية (صافي الأصول) في شركة تابعة غير منسوبة إلى الشركة الأم.

للتوضيح، افترض أن Boc Hong تستحوذ على 70 في المائة من الأسهم القائمة لمجموعة LTM. نظرًا لأن Boc Hong تمتلك أكثر من 50 بالمائة من LTM، فإنها تدمج النتائج المالية لـ LTM مع نتائجها الخاصة. يتم بعد ذلك تخصيص صافي الدخل المجمع لنسبة ملكية المساهمين المسيطرين (Boc Hong) وغير المسيطرين في LTM. بعبارة أخرى، بموجب هذا الترتيب، تنقسم ملكية LTM إلى فئتين: (1) حصة الأغلبية ممثلة بمساهمين يمتلكون حصة مسيطرة و (2) حصة غير مسيطرة (يشار إليها أحيانًا باسم حقوق الأقلية) يمثلها المساهمون الذين ليسوا جزءًا من المجموعة المسيطرة. عندما تقوم Boc Hong بإعداد قائمة الدخل الموحدة، تتطلب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تخصيص صافي الدخل للحصص المسيطرة وغير المسيطرة. يتم تسجيل هذا المخصص في أسفل قائمة الدخل بعد صافي الدخل. يظهر مثال على كيفية قيام Boc Hong بالإفصاح عن حصتها غير المسيطرة في الشكل التوضيحي 4.15.

الشكل التوضيحي 4.15 عرض حصص غير مسيطرة

صافي الدخل	164,489
يخصص الي:	
المساهمون في Boc Hong	120,000
حصة غير مسيطرة	**44,489**

يتم عرض هذه المبالغ كمخصصات لصافي الدخل أو صافي الخسارة، وليس كبند للدخل أو المصروف.

ملخص

يقدم الشكل التوضيحي 4.16 ملخصًا لبنود الدخل الأساسية.

الشكل التوضيحي 4.16 ملخص لبنود الدخل

البند	التفسير	أمثلة	مكان التسجيل في قائمة الدخل
إيرادات المبيعات أو الخدمة	الإيرادات الناتجة عن الأنشطة العادية للشركة	إيرادات المبيعات، إيرادات الخدمات	قسم المبيعات أو الإيرادات
تكلفة البضاعة المباعة	المصاريف الناشئة عن تكلفة المخزون المباع أو الخدمات المقدمة	في شركة تجارية او صناعية، تكلفة البضاعة المباعة؛ في شركة خدمات، تكلفة الخدمات	تخصم من المبيعات (للوصول إلى مجمل الربح) أو إيرادات الخدمة
المصروفات البيعية والإدارية	المصاريف الناتجة عن الأنشطة العادية للشركة	رواتب مندوبي ومديري المبيعات، الشحن، الإيجار، الإهلاك، المرافق	تخصم من إجمالي الربح ؛ في حالة استخدام طريقة وظيفة - التكلفة، يجب الإفصاح عن مصروف الاستهلاك والمخصصات وتكاليف العمالة
الإيرادات والمصروفات الأخرى	المكاسب والخسائر والإيرادات والمصروفات الإضافية الأخرى	مكاسب بيع أصول طويلة الأجل، وخسارة انخفاض قيمة الأصول غير الملموسة، وإيرادات الاستثمار، وإيرادات الأرباح والفوائد، وخسائر الكوارث	يتم التقرير عنها كجزء من الدخل من العمليات
تكاليف التمويل	يفصل بين تكلفة التمويل وتكاليف التشغيل	مصروفات الفوائد	تسجل في قسم منفصل بين الدخل من العمليات والدخل قبل ضريبة الدخل
ضريبة الدخل	ضرائب تفرضها الجهات الحكومية على أساس الدخل	الضرائب المحسوبة على الدخل قبل ضريبة الدخل	تسجل في قسم منفصل بين الدخل قبل ضريبة الدخل وصافي الدخل

ربحية السهم	يجب التقرير عنها في قائمة الدخل	صافي الدخل مطروحًا منه أرباح الأسهم الممتازة مقسومًا على المتوسط المرجح للأسهم العادية	يتم التقرير بصورة منفصلة عن ربح السهم للدخل من العمليات المستمرة (إن وجد) وصافي الدخل
العمليات المتوقفة	أحد مكونات الشركة التي تم التصرف فيها أو تم تصنيفها كمحتفظ بها للبيع	قيام شركة متعددة الأقسام ببيع قسم رئيسي يمثل أنشطتها الوحيدة في صناعة الإلكترونيات. موزع المواد الغذائية التي تبيع بالجملة إلى محلات السوبر ماركت يقرر إيقاف التوزيع في منطقة جغرافية رئيسية	يتم التقرير عن المكاسب أو الخسائر في العمليات غير المستمرة بعد خصم الضريبة في قسم منفصل بين الدخل من العمليات المستمرة وصافي الدخل
حصة غير مسيطرة	توزيع صافي الدخل أو الخسارة مقسم بين فئتين: (1) حصة الأغلبية ممثلة بالمساهمين الذين يمتلكون الحصة المسيطرة، و (2) الحصة غير المسيطرة (يشار إليها غالبًا باسم حقوق الأقلية)	صافي الربح (الخسارة) المنسوب إلى المساهمين غير المسيطرين	يتم التقرير عنها كبند منفصل دون صافي الدخل أو الخسارة كمخصص لصافي الدخل أو الخسارة (وليس كبند للدخل أو المصروف)

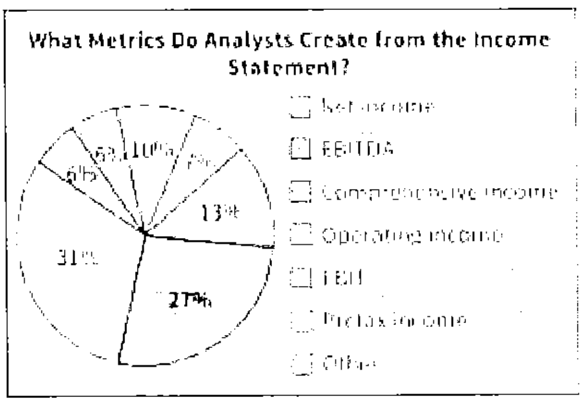
كما هو مبين، تقوم الشركات بالتقرير عن جميع الإيرادات والمكاسب والمصروفات والخسائر في قائمة الدخل، وفي نهاية الفترة، تقوم بالاقفال في ملخص الدخل. وهي توفر مجاميع فرعية مفيدة في قائمة الدخل، مثل إجمالي الربح، والدخل من العمليات، والدخل قبل ضريبة الدخل، وصافي الدخل. تصنف الشركات العمليات المتوقفة لأحد مكونات الأعمال كبند منفصل في قائمة الدخل بعد "الدخل من العمليات المستمرة". تعرض الشركات إيرادات ومصروفات أخرى في قسم منفصل قبل الدخل من العمليات. يساعد عرض أرقام الدخل المتوسط القراء على تقييم معلومات الأرباح في تقييم المبالغ والتوقيت وعدم التأكد فيما يتعلق بالتدفقات النقدية المستقبلية.

ماذا تعني الارقام؟

مفاهيم الدخل المختلفة

كما هو مبين في المقدمة الافتتاحية، يعمل المجلس الدولي للمعايير المحاسبية على مشروع يتعلق بعرض القوائم المالية. في عام 2008، أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية (و FASB) مسودة تعرض أمثلة لما قد تبدو عليه هذه القوائم المالية الجديدة. وقد أجروا مؤخرًا اختبارات ميدانية على مجموعتين: المُعدون والمستخدمون. طُلب من المُعدِّين إعادة صياغة قوائمهم المالية ثم التعليق على النتائج. فحص المستخدمون القوائم المعاد صياغتها وعلقوا على فائدتها.

طلب أحد أجزاء الاختبار الميداني من المحللين تحديد مقياس الأداء الأساسي الذي يستخدمونه أو ينشئونه من قائمة دخل الشركة. وقد تم تزويدهم بالخيارات التالية: (أ) صافي الدخل (Net income) ؛ (ب) الدخل قبل خصم الضرائب (Pretax income)؛ (ج) الدخل قبل الفوائد والضرائب (EBIT) ؛ (د) الدخل قبل الفوائد والضرائب والاستهلاك والاستنفاد (EBITDA) ؛ (هـ) دخل التشغيل (Operating income)؛ (و) الدخل الشامل (Comprehensive income) ؛ (ز) أخرى (Other). يسلط الرسم البياني الضوء على ردودهم.



كما هو موضح، تم تحديد الدخل التشغيلي (31%) والأرباح قبل الفوائد والضرائب والاستهلاك والاستنفاد (27%) كمعيارين للأداء الأساسيين يستخدمهما المستجيبون أو ينشئون من قائمة دخل الشركة. حددت غالبية المستطلعين مقياس الأداء الأساسي الذي يستخدم صافي الدخل كأساس له (سيكون الدخل قبل خصم الضرائب في هذه المجموعة). من الواضح أن المستخدمين والمعديين ينظرون إلى أكثر من مجرد رقم الدخل النهائي، الذي يدعم متطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لتقديم مجاميع فرعية ضمن قائمة الدخل.

المصدر:
"FASB-IASB Report on Analyst Field Test Results," Financial Statement Presentation Informational Board Meeting (September 21, 2009).

التغييرات والأخطاء المحاسبية

الهدف التعليمي الرابع :
شرح التقرير عن التغييرات والأخطاء المحاسبية.

التغييرات في المبادئ المحاسبية

تحدث التغييرات في المحاسبة بشكل متكرر في الممارسة لأن الأحداث أو الظروف الهامة قد تكون غير مؤكدة في تاريخ القائمة. ينتج نوع واحد من التغيير المحاسبي عندما تتبنى الشركة مبدأ محاسبة مختلفًا. تتضمن التغييرات في المبادئ المحاسبة تغييرًا في طريقة تسعير المخزون من FIFO إلى متوسط التكلفة، أو تغيير في محاسبة عقود البناء من طريقة نسبة الإنجاز او التمام إلى طريقة العقد المكتمل (انظر المفاهيم الأساسية).

تعترف الشركة بتغيير في المبادئ المحاسبية عن طريق إجراء تعديل بأثر رجعي على القوائم المالية. يعيد مثل هذا التعديل صياغة قوائم السنوات السابقة على أساس يتفق مع المبدأ المعتمد حديثًا. تسجل الشركة الأثر التراكمي للتغيير للفترات السابقة كتسوية لبداية الأرباح المحتجزة في أقرب سنة معروضة.

للتوضيح، قررت شركة Gaubert Inc. (التي بدأت عملياتها في عام 2017) في مارس 2019 التغيير من FIFO إلى تسعير المخزون بطريقة المتوسط المرجح. دخل جوبرت قبل ضريبة الدخل، باستخدام طريقة المتوسط المرجح الجديد في عام 2019، هو 30000 دولار. يعرض الشكل التوضيحي 4.17 بيانات الدخل قبل خصم الضرائب لعامي 2017 و 2018 لهذا المثال.

الشكل التوضيحي 4.17 حساب التغيير في المبدأ المحاسبي

العام	طريقة FIFO	طريقة المتوسط المرجح	الزيادة في طريقة FIFO عن طريقة المتوسط المرجح
2017	40,000	35,000	5,000
2018	30,000	27,000	3,000
الاجمالي			8,000

يوضح الشكل التوضيحي 4.18 المعلومات التي قدمها Gaubert في قوائم الدخل المقارنة، على أساس معدل ضريبة بنسبة 30 بالمائة.

الشكل التوضيحي 4.18 عرض قائمة الدخل لتغير في المبدأ المحاسبي

	2019	2018	2017
الدخل قبل ضريبة الدخل	30,000	27,000	35,000
ضريبة الدخل	9,000	8,100	10,500
صافي الدخل	21,000	18,900	24,500

وبالتالي، بموجب هذا الأسلوب، تعيد الشركة صياغة أرقام دخل السنوات السابقة وفقًا للطريقة المعتمدة حديثًا. وبالتالي فإن هذا الاسلوب يحافظ على المقارنة عبر السنوات.

المفاهيم الأساسية

يمكن للشركات تغيير المبادئ، ولكن يجب أن تثبت أن المبدأ المعتمد حديثًا أفضل من المبدأ القديم. هذه التغييرات تؤدي إلى فقدان الاتساق من فترة إلى أخرى.

التغييرات في التقديرات المحاسبية

التغييرات في التقديرات المحاسبية متأصلة في العملية المحاسبية. على سبيل المثال، تقوم الشركات بتقدير الأعمار الإنتاجية والقيم المتبقية للأصول القابلة للاستهلاك، والحسابات المدينة غير القابلة للتحصيل، وتقادم المخزون، وعدد الفترات المتوقعة للاستفادة من نفقات معينة. ليس من النادر، بسبب الوقت أو الظروف أو المعلومات الجديدة، حتى يجب تغيير التقديرات التي تم إجراؤها في الأصل بحسن نية. تقوم الشركة بحساب مثل هذه التغييرات في فترة التغيير إذا كانت تؤثر فقط على تلك الفترة، أو في فترة التغيير والفترات المستقبلية إذا كان التغيير يؤثر على كليهما.

لتوضيح تغيير في التقدير يؤثر فقط على فترة التغيير، افترض أن DuPage Materials AG قدرت باستمرار مصروف الديون المعدومة بنسبة 1 في المائة من حساب العملاء. ومع ذلك، في عام 2019، حددت DuPage أنه يجب عليها أن تعدل إلى أعلى تقدير الديون المعدومة لمبيعات الائتمان في العام الحالي إلى 2 بالمائة، أو ضعف النسبة المئوية للسنوات السابقة. معدل 2 في المئة ضروري لتقليل حساب العملاء إلى صافي القيمة القابلة للتحقق. يؤدي استخدام نسبة 2 في المائة إلى تحصيل

دين معدوم بقيمة 240000، أو مضاعفة المبلغ باستخدام تقدير 1 في المائة للسنوات السابقة. يسـجل DuPage حساب الديون المعدومة والمخصصات ذات الصلة في 31 ديسمبر 2019، على النحو التالي.

مصاريف الديون المعدومة	240,000	
مخصص الديون المشكوك في تحصيلها		240,000

يتضمـن DuPage التغيير الكامل في التقدير في دخـل 2019 لأن تأثير التغيير لا يؤثر على الفترات المسـتقبلية. لا تتعامل الشركات مـع التغييرات في التقديرات بأثر رجعي. أي أن هذه التغييرات لا يتم ترحيلها لتعديل السنوات السابقة. (ندرس التغييرات في التقدير التي تؤثر على كل من الفترات الحالية والمسـتقبلية بمزيد من التفصيل في الفصل 22.) لا تعتبر التغييرات في التقدير أخطاء.

تصحيح الأخطاء

تحدث الأخطاء نتيجة لأخطاء حسـابية، أو أخطاء في تطبيق مبادئ المحاسبة، أو اخطاء ملاحظة أو سوء استخدام للحقائق التي كانت موجودة وقت إعداد القوائم المالية. في السنوات الأخيرة، قامت العديد من الشركات بتصحيح الأخطاء في قوائمها المالية. تضمنت الأخطاء عناصر مثل التقرير غير الصحيح عن الإيرادات، ومحاسبة خيارات الأسهم، ومخصصات العملاء (المدينون)، والمخزون، والمخصصات الأخرى.

تقوم الشركات بتصحيح الأخطاء عن طريق إجراء القيود الصحيحة في الحسابات والإفصاح عن التصحيحات في القوائم المالية. يتم التعامل مع تصحيحات الأخطاء على أنها تعديلات الفترة السـابقة، على غرار التغيرات في المبادئ المحاسبية. تسجل الشركات تصحيح خطأ في السنة التي تم اكتشافها فيه. يقومون بالافصاح عن الخطأ في القوائم المالية كتسوية لرصيد البداية للأرباح المحتجزة. إذا قامت شركة بإعداد قوائم مالية مقارنة، فيجب عليها إعادة صياغة القوائم السابقة لتأثيرات الخطأ.

للتوضيـح، في عام 2019، قـررت Tsang Ltd. أنها تبالغ في تقدير حسـاباتها المسـتحقة والمبيعات بقيمة 100000 في عام 2018 بشكل غير صحيح. في عام 2019، تقوم Tsang بإعداد القيد التالي لتصحيح هذا الخطأ (تجاهل ضرائب الدخل).

أرباح محتجزة	100,000	
المدينون		100,000

يتم تسجيل حساب الأرباح المحتجزة مدين بسبب المبالغة في الإيرادات من المبيعات، وبالتالي صافي الدخل، في فترة سابقة. ويتم تسجيل المدينون دائن لتقليل هذا الرصيد المبالغ فيه إلى المبلغ الصحيح.

ملخص

يتم خصم أثر التغييرات في المبدأ المحاسبي وتصحيح الأخطاء أو قيدها مباشرةً في الأرباح المحتجزة، إذا كانت مرتبطة بفترة سابقة. يلخص الشكل التوضيحي 4.19 المفاهيم الأساسية المتعلقة بهذين البندين، بالإضافة إلى المحاسبة والتقرير عن التغييرات في التقديرات. على الرغم من كونه مبسطًا، إلا أن الشكل يوفر إطارًا مفيدًا لتحديد معالجة البنود الخاصة التي تؤثر على قائمة الدخل.

الشكل التوضيحي 4.19 ملخص التغييرات والأخطاء المحاسبية

نوع الموقف	التفسير	أمثلة	التسجيل في قائمة الدخل
التغيير في المبادئ المحاسبية	التغيير من مبدأ محاسبي مقبول بشكل عام إلى آخر.	التغيير في أساس تسعير المخزون من FIFO إلى متوسط التكلفة.	إعادة صياغة قوائم دخل السنوات السابقة على نفس الأساس المعتمد على المبدأ المعتمد حديثًا.
التغييرات في التقديرات المحاسبية	تصحيحات وتعديلات عادية ومتكررة.	التغيرات في قابلية تحصيل الحسابات المدينة والمخزون ؛ التغيرات في الأعمار المقدرة للمعدات والأصول غير الملموسة ؛ التغيرات في الالتزامات المقدرة لتكاليف الضمان وضرائب الدخل ومدفوعات الرواتب.	إظهار التغيير فقط في الحسابات المتأثرة (غير معروضة صافية من الضرائب) والكشف عن طبيعة التغيير.
تصحيحات الأخطاء	خطأ، سوء استخدام للحقائق.	خطأ في التقرير عن الإيرادات والمصروفات.	أعِد صياغة قوائم دخل السنوات السابقة لتصحيح الخطأ.

قوائم الملكية ذات الصلة

الهدف التعليمي الخامس :

وصف قوائم الملكية ذات الصلة.

قائمة الأرباح المحتجزة

يزيد صافي الدخل من الأرباح المحتجزة. صافي الخسارة يقلل من الأرباح المحتجزة. يؤدي كل من التوزيعات النقدية وتوزيعات في صورة أسهم إلى تخفيض الأرباح المحتجزة. قد تؤدي التغييرات في المبدأ المحاسبي (بشكل عام) وتعديلات الفترة السابقة إلى زيادة أو تقليل الأرباح المحتجزة. تقوم الشركات بتحصيل أو تسوية هذه التسويات (صافي الضريبة) على الرصيد الافتتاحي للأرباح المحتجزة.

قد تعرض الشركات معلومات الأرباح المحتجزة بطرق مختلفة. على سبيل المثال، تقوم بعض الشركات بإعداد قائمة أرباح محتجزة، كما يوضح الشكل التوضيحي 4.20.

الشكل التوضيحي 4.20 قائمة الأرباح المحتجزة

CHOI LTD. قائمة الأرباح المحتجزة للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019		
رصيد الأرباح المحتجزة 1 يناير		1,050,000
تسوية لتخفيض صافي الدخل في الفترة السابقة (خطأ المخزون)		50,000
رصيد الأرباح المحتجزة 1 يناير المعدل		1,100,000
يضاف: صافي الدخل		360,000
		1,460,000
يطرح: التوزيعات النقدية	(100,000)	
توزيعات الأسهم	(200,000)	(300,000)
رصيد الأرباح المحتجزة 31 ديسمبر		1,160,000

توفر تسوية رصيد بداية الفترة إلى الرصيد النهائي في الأرباح المحتجزة معلومات حول سبب زيادة أو انخفاض صافي الأصول خلال السنة. يشير ارتباط توزيعات الأرباح مع صافي الدخل للفترة إلى ما تفعله الإدارة بالأرباح: قد يكون "إعادة استثمار" في الجزء التجاري أو كل الأرباح، أو توزيع كل الدخل الحالي، أو توزيع الدخل الحالي بالإضافة إلى الأرباح المتراكمة من السنوات السابقة.

تقييد الأرباح المحتجزة

غالبًا ما تقوم الشركات بتقييد الأرباح المحتجزة لتتوافق مع المتطلبات التعاقدية أو سياسة مجلس الإدارة أو الضرورة الحالية. بشكل عام، تفصح الشركات في الملاحظات على القوائم المالية عن مبالغ الأرباح المحتجزة المقيدة. في بعض الحالات، تقوم الشركات بتحويل مبلغ الأرباح المحتجزة المقيدة إلى حساب بعنوان الأرباح المحتجزة المخصصة. لذلك، يمكن أن يسجل قسم الأرباح المحتجزة مبلغين منفصلين: (1) الأرباح المحتجزة (غير المقيدة) و (2) الأرباح المحتجزة المخصصة (المقيدة). إجمالي هذين المبلغين يساوي إجمالي الأرباح المحتجزة.

قائمة الدخل الشامل

تدرج الشركات بشكل عام في الدخل جميع الإيرادات والمصروفات والمكاسب والخسائر المعترف بها خلال الفترة. يتم تصنيف هذه البنود ضمن قائمة الدخل حتى يتمكن قراء القوائم المالية من فهم أهمية المكونات المختلفة لصافي الدخل بشكل أفضل. يتم استبعاد التغييرات في المبادئ المحاسبية وتصحيح الأخطاء من حساب صافي الدخل لأن آثارها تتعلق بالفترات السابقة.

في السنوات الأخيرة، زاد استخدام القيم العادلة لقياس الأصول والالتزامات. علاوة على ذلك، فإن الإفصاح المحتمل عن المكاسب والخسائر المتعلقة بالتغيرات في القيمة العادلة قد وضع ضغطًا على إعداد تقارير الدخل. لأن القيم العادلة تتغير باستمرار، يجادل البعض بأن الاعتراف بهذه المكاسب والخسائر في صافي الدخل أمر مضلل. يوافق مجلس معايير المحاسبة الدولية وقد حدد عددًا محدودًا من المعاملات التي يجب تسجيلها مباشرة في حقوق الملكية. ومن الأمثلة على ذلك الأرباح والخسائر غير المحققة من الأوراق المالية غير المتداولة. يتم استبعاد هذه المكاسب والخسائر من صافي الدخل، وبالتالي تقليل التقلبات في صافي الدخل بسبب التقلبات في القيمة العادلة. في نفس الوقت، يتم الإفصاح عن الربح أو الخسارة المحتملة.

تقوم الشركات بتضمين هذه البنود التي تتجاوز قائمة الدخل في مقياس يسمى الدخل الشامل. يشمل الدخل الشامل جميع التغيرات في حقوق الملكية خلال فترة ما عدا تلك الناتجة عن استثمارات الملاك والتوزيعات على الملاك. وبالتالي، يشمل الدخل الشامل ما يلي: جميع الإيرادات والمكاسب، والمصاريف والخسائر المسجلة في صافي الدخل، وجميع المكاسب والخسائر العرضية ولكن تؤثر على حقوق الملكية. يشار إلى هذه البنود - التغييرات في حقوق الملكية العرضية - بالدخل الشامل الآخر بخلاف مساهمات الملاك.

يجب على الشركات عرض مكونات الدخل الشامل الآخرى بإحدى المدخلين: (1) قائمة واحدة (طريقة قائمة واحدة) أو (2) قائمتين منفصلين ولكن متتاليين لصافي الدخل والدخل الشامل الآخر (طريقة قائمتين). غالبًا ما يُشار إلى مدخل القائمة الواحدة بقائمة الدخل الشامل. يستخدم مدخل القائمتين قائمة الدخل التقليدية للقائمة الأولي وقائمة الدخل الشامل للقائمة الثانية.

بموجب أي من الطريقتين، تعرض الشركات كل مكون من مكونات الدخل الصافي وكل مكون من مكونات الدخل الشامل الآخر. بالإضافة إلى ذلك، يتم تسجيل صافي الدخل والدخل الشامل. لا يُطلب من الشركات التقرير عن معلومات أرباح السهم المتعلقة بالدخل الشامل.

سنوضح هذين البديلين في القسمين التاليين. في كل حالة، افترض أن Gill SpA تقرر عن المعلومات التالية لعام 2019: إيرادات المبيعات 800000 تكلفة البضاعة المباعة 600000، المصروفات التشغيلية 90000، ومكاسب حيازة غير محققة على الأوراق المالية غير المتداولة 30000، صافي من الضريبة.

مدخل القائمة الواحدة:

في هذا المدخل، يعد صافي الدخل التقليدي رقما فرعيًا، حيث يظهر إجمالي الدخل الشامل كمجموع نهائي. تتميز القائمة الواحدة بأنها لا تتطلب إنشاء قائمة مالية جديدة. ومع ذلك، فإن ظهور صافي الدخل كمجموع فرعي في القائمة قد يعتبر ضمن العيوب. يوضح الشكل التوضيحي 4.21 شكل القائمة الواحدة لـ Gill SpA.

الشكل التوضيحي 4.21 شكل القائمة الواحدة: الدخل الشامل

GILL SpA قائمة الدخل الشامل للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019	
ايرادات المبيعات	800,000
تكلفة البضاعة المباعة	600,000
مجمل الربح	200,000
مصاريف تشغيلية	90,000
صافي الدخل	110,000
الدخل الشامل الآخر	
مكاسب حيازة غير محققة، صافية من الضرائب	30,000
الدخل الشامل	140,000

مدخل القائمتين:

يوضح الشكل التوضيحي 4.22 شكل القائمتين لـ Gill. يشير تسجيل الدخل الشامل في قائمة منفصلة إلى أن المكاسب والخسائر المحددة كإيرادات شاملة أخرى لها نفس حالة المكاسب والخسائر التقليدية.

الشكل التوضيحي 4.22 شكل القائمتين: الدخل الشامل

GILL SpA قائمة الدخل للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019	
ايرادات المبيعات	800,000
تكلفة البضاعة المباعة	600,000
مجمل الربح	200,000
مصاريف تشغيلية	90,000
صافي الدخل	110,000
GILL SpA قائمة الدخل الشامل للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019	
صافي الدخل	110,000
الدخل الشامل الآخر	
مكاسب ملكية غير محققة، صافية من الضرائب	30,000
الدخل الشامل	140,000

تطور القضية

إعداد تقارير الدخل

كما هو موضح في الفصل، تعتبر المعلومات الواردة في قائمة الدخل مهمة لتحقيق هدف إعداد التقارير المالية. ومع ذلك، هناك جدل حول ممارسات التقرير عن الدخل، سواء كان الجدل حول إعداد التقارير الشكلية أو ما إذا كان يجب التقرير عن الدخل الشامل في شكل قائمة واحدة او قائمتين. استجابة لهذه المناقشات والاختلافات بين تقارير الدخل بموجب مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا والمعايير الدولية للتقرير المالي في الولايات المتحدة، يعمل واضعو المعايير على مشروع لتحسين فائدة قائمة الدخل.

أسفر العمل حتى الآن عن مبدأين أساسيين لعرض القوائم المالية (لقائمة الدخل، وقائمة المركز المالي، وقائمة التدفقات النقدية) بناءً على هدف إعداد التقارير المالية:

1. تجميع المعلومات بحيث تكون مفيدة في توقع التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة. التصنيف يعني فصل الموارد حسب النشاط الذي تستخدم فيه وخصائصها الاقتصادية.

2. رسم صورة مالية متماسكة لأنشطة الشركة. تعني الصورة المالية المتماسكة أن العلاقة بين البنود عبر القوائم المالية واضحة وأن القوائم المالية للشركة تكمل بعضها البعض قدر الإمكان.

سيتم تناول التماسك باستخدام نفس التصنيفات عبر القوائم الأساسية الثلاثة؛ ويشار إلى التصنيفين قيد الدراسة حاليًا بالأعمال والتمويل. وبالتالي، فإن هذا الاقتراح يتماشى مع بعض ممارسات التقرير عن الدخل الحالية. ومع ذلك، قد يكون من الصعب الاتفاق على مستوى قياسي من التصنيف في قائمة الدخل، نظرًا للخلافات الحالية المحيطة بالتقرير المبدئي عن البنود غير العادية وتقارير الدخل الشاملة.

مع الانتهاء من المشاريع الكبرى المتعلقة بالإيرادات وعقود التأجير والأدوات المالية، يركز المجلس الدولي لمعايير المحاسبة الآن على إعداد التقارير في قائمة الدخل، وذلك جزئياً استجابة للانتشار المتزايد لتقارير الدخل غير الأمريكية المتوافقة مع مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً (انظر "ماذا تفعل الأرقام؟ يعني؟ "مربع" "قد تحتاج إلى خريطة"). المشروع في مرحلة مبكرة من البحث، ويدرس التغييرات المحتملة في هيكل ومحتوى القوائم المالية الأساسية بما في ذلك قائمة الدخل.

انظر:

http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Performance- Reporting/Pages/default.aspx; and G. Kabureck, "Accounting for Non-GAAP Earnings Measures," Compliance Week (February 15, 2017).

قائمة التغيرات في حقوق الملكية:

بالإضافة إلى قائمة الدخل الشامل، يُطلب من الشركات أيضًا تقديم قائمة بالتغيرات في حقوق الملكية. تتكون حقوق الملكية عموماً من رأس المال - عادي، علاوة الأسهم العادية، والأرباح المحتجزة، والأرصدة المتراكمة في الدخل الشامل الآخر. توضح القائمة التغيير في حقوق ملكية وإجمالي حقوق المساهمين للفترة. يتم الافصاح عن العناصر التالية في هذه القائمة.

1. الدخل المتراكم الآخر للفترة.
2. المساهمات (إصدارات الأسهم) والتوزيعات (الأرباح الموزعة) على الملاك.
3. تسوية القيمة الدفترية لكل عنصر من عناصر حقوق الملكية من بداية حتى نهاية الفترة.

غالبًا ما تقوم الشركات بإعداد قائمة التغيرات في حقوق الملكية في شكل عمود. في هذا التنسيق، يستخدمون أعمدة لكل حساب وإجمالي حقوق الملكية.

للتوضيح، افترض نفس المعلومات لـ Gill SpA كما هو موضح في الشكل التوضيحي 4.22. كان لدى الشركة أرصدة حسابات حقوق الملكية التالية في بداية عام 2019: رأس المال - 300000، والأرباح المحتجزة 50000، والدخل الشامل المتراكم الآخر 60000، المتعلقة بالأرباح غير المحققة على الأوراق المالية غير المتداولة. لم تحدث تغييرات في رأس المال - خلال العام. بلغت الأرباح النقدية خلال الفترة 10000. يوضح الشكل التوضيحي 4.23 قائمة بالتغيرات في حقوق الملكية لشركة Gill.

الشكل التوضيحي 4.23 قائمة التغيرات في حقوق الملكية

GILL SpA قائمة التغيرات في حقوق الملكية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019				
	الاجمالي	**الأرباح المحتجزة** **تراكمت الدخل الشامل الآخر** **أسهم رأس المال العادية**		
رصيد البداية	410,000	50,000	**60,000**	300,000
صافي الدخل				
توزيعات الأرباح	110,000	110,000		
الدخل الشامل الآخر	(10,000)	(10,000)		
مكاسب ملكية غير محققة، صافية من الضرائب	30,000		**30,000**	
الرصيد النهائي	540,000	150,000	**90,000**	300,000

يتكون إجمالي الدخل الشامل من صافي دخل قدره 110000 يضاف إلى الأرباح المحتجزة و 30000 المتعلقة بالأرباح غير المحققة. تستخدم أعمدة منفصلة للتقرير عن كل عنصر إضافي للدخل الشامل الآخر. وبالتالي، فإن هذه القائمة مفيدة لفهم كيفية تغير حقوق الملكية خلال الفترة.

بغض النظر عن تنسيق العرض المستخدم، تفصح الشركة عن الدخل الشامل الآخر المتراكم البالغ 90000 في قسم حقوق الملكية في قائمة المركز المالي على النحو التالي.

الشكل التوضيحي 4.24 عرض الدخل الشامل الآخر المتراكم في قائمة المركز المالي

GILL SpA قائمة المركز المالي في 31 ديسمبر 2019 (قسم حقوق الملكية)	
حقوق الملكية	
رأس المال - عادي	300,000
أرباح محتجزة	150,000
عناصر الدخل الشامل الآخرى المتراكمة	90,000
إجمالي حقوق الملكية	540,000

من خلال توفير معلومات عن مكونات الدخل الشامل، بالإضافة إلى عناصر الدخل الشامل الأخرى المتراكمة، تقوم الشركة بتوصيل معلومات حول جميع التغييرات في صافي الأصول. باستخدام هذه المعلومات، سيفهم المستخدمون بشكل أفضل جودة أرباح الشركة.

مراجعة وتطبيقات:

مراجعة المفاهيم الأساسية:

accumulated other comprehensive income	عناصر الدخل الشامل الآخر المتراكمة
Appropriated Retained Earnings	الأرباح المحتجزة المتبقية
capital maintenance approach	مدخل الحفاظ على رأس المال
changes in accounting estimates	التغييرات في التقديرات المحاسبية
changes in accounting principle	تغييرات في المبادئ المحاسبي
comprehensive income	الدخل الشامل
discontinued operation	عملية متوقفة (غير مستمرة)
earnings management	إدارة الأرباح
earnings per share	ربحية السهم
function-of-expense method	طريقة وظيفة المصاريف
income statement	قوائم الدخل
intraperiod tax allocation	تخصيص الضرائب خلال الفترة
nature-of-expense method	طريقة طبيعة المصاريف

الدخل الشامل الآخر	other comprehensive income
الإيرادات والمصروفات الأخرى	Other income and expense
تسويات الفترة السابقة	prior period adjustments
جودة الأرباح	quality of earnings
قائمة التغير في حقوق الملكية	statement of changes in equity
قائمة الدخل الشامل	statement of comprehensive income
مدخل المعاملات	transaction approach

مراجعة الأهداف التعليمية

1 - **فهم اســتخدامات وقيود قائمة الدخل.** توفر قائمة الدخل للمستثمرين والدائنين المعلومات التي تساعدهم على التنبؤ بالمبالغ والتوقيت وعدم التأكد للتدفقات النقدية المستقبلية. أيضًا، تساعد قائمة الدخل المستخدمين على تحديد المخاطر (مســتوى عدم التأكد) لعدم تحقيق تدفقات نقدية معينة. قيود قائمة الدخل هي كمــا يلي. (1) لا تتضمن القائمة العديد من العناصر التي تســاهم في النمو العام والرفاهيــة للشركة. (2) غالبًا ما تتأثر أرقام الدخل بالطرق المحاســبية المستخدمة. (3) مقاييس الدخل تخضع للتقديرات.

2 - **وصف محتوى وشــكل قائمة الدخل.** ينتج صافي الدخل من معاملات الإيرادات والمصروفــات والأرباح والخســائر. تركز طريقة قياس الدخــل هذه، مدخل المعاملة، على الأنشــطة المتعلقة بالدخل التي حدثت خلال فترة معينة. فبدلاً من عرض صافي التغيير فقط في صافي الأصول، فإنه يكشــف عن مكونات التغيير.

تظهر الأقسام التالية بشكل عام في قائمة الدخل: المبيعات أو الإيرادات، تكلفة البضاعة المباعة، المصاريف البيعيــة، المصاريف الإدارية أو العامة، تكاليف التمويل، وضريبة الدخل. في حالة وجودها، تقوم الشركة أيضًا بعرض عن العمليات المتوقفة (صافي من الضريبة). ويتم تسجيل ربحية السهم، كما يتم عرض تخصيص صافي الدخل أو الخسارة للحصة غير المسيطرة، حيثما ينطبق ذلك. تحدد الشركات صافي الدخل عن طريق خصــم المصروفات من الإيرادات ولكنها تصنف أيضًا الإيرادات والمصروفات المختلفة من أجل التقرير عن المجاميع الفرعية المفيدة في قائمة الدخل. هذه المجاميــع الفرعية هي إجمالي الربح والدخل من العمليات والدخل قبل ضريبة الدخل والإجمالي النهائي وصافي الدخل.

3 - **مناقشة كيفية التقرير عن قوائم الدخل المختلفة.** تقدم الشركات بشكل عام بعض التفاصيل حول الإيرادات والمصروفات في قائمة الدخل، ولكن يمكنها إعداد قائمة دخل مختصرة مع تفاصيل عن المكونات المختلفة المعروضة في الملاحظات على القوائم المالية. يتعين على الشركات تصنيف المصروفات إما بطبيعتها أو حسب الوظيفة. يجب التقرير عن البنود غير المعتادة وغير المتكررة في الدخل من العمليات، ولكن يتم التقرير عن تكاليف التمويل منفصلة عن إيرادات ومصروفات التشغيل. تفصح الشركات عن آثار العمليات المتوقفة لأحد عناصر الأعمال كبند منفصل، بعد الدخل من العمليات المستمرة.

يجب على الشركات ربط مصروف الضريبة للسنة ببنود محددة في قائمة الدخل لتوفير إفصاح أكثر إفادة لمستخدمي القائمة. يربط هذا الإجراء، تخصيص الضريبة خلال فترة ما، مصروف ضريبة الدخل للفترة المالية بالعناصر التالية التي تؤثر على مبلغ المخصص الضريبي: (1) الدخل من العمليات المستمرة و (2) العمليات المتوقفة.

يجب على الشركات الإفصاح عن ربحية السهم في قائمة الدخل. يجب على الشركة التي تبلغ عن عملية متوقفة الافصاح عن مبالغ لكل سهم لهذه البنود إما في قائمة الدخل أو في الملاحظات على القوائم المالية.

4 - **شرح التقرير عن التغييرات والأخطاء المحاسبية.** يتم تعديل التغييرات في المبدأ المحاسبي وتصحيح الأخطاء من خلال الأرباح المحتجزة. تعد التغييرات في التقديرات المحاسبية جزءًا طبيعيًا من العملية المحاسبية. تتم معالجة آثار هذه التغييرات بأثر مستقبلي، مع تسجيل التأثيرات في الدخل في فترة التغيير وفي الفترات المستقبلية دون تعديل على الأرباح المحتجزة.

5 - **وصف قوائم الملكية ذات الصلة.** يجب أن تفصح قائمة الأرباح المحتجزة عن صافي الدخل (الخسارة)، والأرباح، والتعديلات بسبب التغيرات في المبادئ المحاسبية، وتصحيح الأخطاء، وقيود الأرباح المحتجزة.

تقدم الشركات أيضًا قائمة بالتغيرات في حقوق الملكية. توضح هذه القائمة التغيير في حقوق ملكية وإجمالي حقوق المساهمين للفترة.

مراجعة وتطبيقات محسنة

اتصل بالإنترنت للحصول على أسئلة متعددة الخيارات مع الحلول، ومراجعة التدريبات مع الحلول، وعرض كامل لجميع المصطلحات الرئيسية.

مشكلة تطبيقية:

فيما يلي عناصر قائمة الدخل من شركة براون للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019.

إيرادات المبيعات	2,700,000
تكلفة البضاعة المباعة	1,150,000
إيرادات الفوائد	15,000
خسارة بيع أصول ثابتة	45,000
الربح من تحصيل ديون	28,000
مصاريف بيعيه و إدارية	480,000
تأثير التغير في الأعمار الإنتاجية المقدرة للأصول الثابتة	35,000
خسارة من الزلزال	30,000
ربح من التخلص من العملية المتوقفة	50,000

المطلوب

أ. باستخدام المعلومات أعلاه، قم بإعداد قائمة الدخل. افترض أن معدل الضريبة 30% و 100.000 سهم عادي قائم خلال عام 2019.

ب. احسب الدخل الشـــامل للشركة في عام 2019، بافتراض أن الشركة كانت لديها خسارة ملكية غير محققة على أوراق مالية غير تجارية بقيمة 12,000 صافيًا من الضرائب.

الحل:

أ.

Braun Company قائمة الدخل للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019		
ايراد المبيعات		2,700,000
تكلفة البضاعة المباعة		1,150,000
مجمل الربح		1,550,000
المصاريف البيعية والادارية		480,000
		1,070,000
الإيرادات والمصاريف الأخرى:		
ايراد الفوائد	15,000	

أرباح من الديون	28,000	
خسارة بيع أصول ثابتة	(45,000)	
خسارة من الزلزال	(30,000)	(32,000)
الدخل من العمليات		1,038,000
ضريبة الدخل (30%)		311,400
الدخل من العمليات المستمرة		726,600
العمليات المتوقفة		
ربح التخلص من العملية المتوقفة	50,000	
ناقص: ضريبة الدخل المطبقة	(15,000)	35,000
صافي الدخل		761,600
لكل سهم عادي		
الدخل من العمليات المستمرة		7.27
العمليات المتوقفة		0.35
صافي الدخل		7.62

ب.

صافي الدخل	761,600
حيازة غير محققة على أوراق مالية غير تجارية، صافي من الضريبة	12,000
الدخل الشامل	749,600

أسئلة:

1. ما أنواع الأسئلة المتعلقة بالتدفقات النقدية المستقبلية التي يحاول المستثمرون والدائنون الإجابة عنها بالمعلومات الواردة في قائمة الدخل؟
2. كيف يمكن استخدام المعلومات القائمة على المعاملات السابقة للتنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية؟
3. حدد حالتين على الأقل لم يتم فيه تسجيل تغييرات مهمة في القيمة في قائمة الدخل.
4. تحديد حالتين على الأقل ينتج عن تطبيق طرق محاسبية مختلفة أو تقديرات محاسبية صعوبات في مقارنة الشركات.
5. اشرح مدخل المعاملة لقياس الدخل. لماذا يفضل مدخل المعاملة لقياس الدخل على الطرق الأخرى لقياس الدخل؟

6. ما هي إدارة الأرباح؟

7. كيف يمكن لإدارة الأرباح أن تؤثر على جودة الأرباح؟

8. لماذا يجب توخي الحذر عند استخدام رقم صافي الدخل المستمد من قائمة الدخل؟ ما هي أهداف المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في تطبيقها على قائمة الدخل؟

9. أشارت مقالة في الصحافة المالية إلى أن MicroStrategy (الولايات المتحدة الأمريكية) أبلغت عن دخل أعلى من منافسيها من خلال استخدام سياسة أكثر نشاطًا للاعتراف بالإيرادات على التحديثات المستقبلية لمنتجاتها. يؤكد البعض أن جودة أرباح MicroStrategy منخفضة. ماذا يعني مصطلح "جودة الأرباح"؟

10. ما هو الفرق الرئيسي بين الإيرادات والمصروفات بموجب المعايير الدولية للتقرير المالي؟

11. هل تشمل عناصر القوائم المالية والدخل والمصروفات المكاسب والخسائر؟ اشرح.

12. ما هي أقسام قائمة الدخل التي تتضمن (1) إجمالي الربح و (2) الدخل من العمليات؟

13. أفادت Ahold (NLD)، في قائمة الدخل الموحدة، عن "تسوية إجراءات فئة الأوراق المالية" خسارة بقيمة 803 مليون يورو. في أي جزء من قائمة الدخل يتم الإبلاغ عن هذا المبلغ؟

14. اشرح أين تم إدراج العناصر التالية في بيان الدخل: (1) مصروف الفوائد و (2) ضريبة الدخل.

15. اشرح الفرق بين تصنيفات "وفقًا لطبيعتها" و "التقسيم الوظيفي".

16. مناقشة المعالجة المحاسبية المناسبة في قائمة الدخل للعناصر التالية:

أ. خسارة العمليات المتوقفة.

ب. تخصيص حصص غير مسيطرة.

ج. ربحية السهم.

د. مكاسب من بيع المعدات.

17. مناقشة المعالجة المناسبة في القوائم المالية لكل مما يلي.

أ. انخفاض قيمة بعض الأصول الثابتة.

ب. مصاريف تسليم للبضائع المباعة.

ج. الاستهلاك الإضافي على آلات المصنع بسبب خطأ في حساب الاستهلاك للسنة السابقة.

د. تم استلام الإيجار من تأجير جزء من المساحة المكتبية.

هـ. تمت تسوية دعوى انتهاك براءات الاختراع، المرفوعة منذ عامين ضد الشركة من قبل شركة أخرى، هذا العام بدفع نقدي قدره 725,000.

و. تخفيض مخصص رصيد الحسابات المشكوك فيها، لأنه يبدو أن الحساب يزيد بشكل كبير عن الخسارة المحتملة من الحسابات المدينة غير القابلة للتحصيل.

18. يرجى الإشارة إلى المكان الذي ستظهر فيه العناصر التالية عادة في القوائم المالية لشركة بولين، plc لعام 2019.

أ. تم تغيير عمر خدمة بعض المعدات من 8 إلى 5 سنوات. إذا تم استخدام عمر 5 سنوات سابقًا، فسيتم خصم استهلاك إضافي قدره 425,000.

ب. في عام 2019، دمر الفيضان مستودعًا تبلغ قيمته الدفترية 1,600,000.

ج. في عام 2019، ألغت الشركة 1,000,000 من المخزون الذي كان يعتبر قديمًا.

د. كانت مصروفات الفوائد للسنة 45,000.

هـ. في عام 2016، تم تسجيل مخزون إمدادات ذو عمر إنتاجي متوقع لمدة 7 سنوات بشكل خاطئ.

و. قامت الشركة بتغيير طريقة تسعير المخزون من المتوسط المرجح إلى FIFO.

19. اذكر الجزء من قائمة الدخل الذي يظهر فيه كل مما يلي.

أ. خسارة انخفاض قيمة المخزون.

ب. خسارة من الإضراب.

ج. حساب الديون المعدومة.

د. خسارة من بيع شركة متوقفة.

هـ مكاسب بيع الآلات.

و. مصروفات الفوائد.

ز. مصاريف الاستهلاك.

ح. إيرادات الفائدة.

20 . لدى Santo SA ثمانية حسابات مصاريف في دفتر الأستاذ العام يمكن تصنيفها كمصروفات بيع. هل يجب على سانتو التقرير عن هذه المصاريف الثمانية بشكل منفصل في قائمة الدخل الخاص بها أو ببســـاطة التقرير عن مبلغ إجمالي واحد لمصروفات البيع؟ اشرح.

21 . ســـجلت كوبر للاستثمارات مكاسب غير عادية من بيع بعض الأصول في قائمة الدخل لعام 2019. كيف يؤثر التخصيـــص الضريبي خلال الفترة على التقرير عن هذا الربح غير المعتاد؟

22 . ما هو تأثير توزيع الضرائب خلال الفترة على صافي الدخل المقرر عنه؟

23 . قامت شركة Neumann بحساب ربحية السهم على النحو التالي.

صافي الدخل من الأسهم القائمة في نهاية العام

يتمتع نيومان ببنية رأسمالية بسيطة. ما الأخطاء المحتملة التي قد تكون الشركة قد ارتكبت في الحساب؟ اشرح.

24. كيف يجب الإفصاح عن الخسارة الناتجة عن بيع شركة متوقفة في قائمة الدخل؟

25 . أفادت Qualls SE عن ربح الســـهم لعام 2018 البالغ 7.21. في عام 2019، أبلغت Qualls عن ربحية السهم على النحو التالي.

الدخل من العمليات المستمرة	8.00
خصم العمليات المتوقفة	.88
صافي الدخل	7.12

هل الانخفاض في ربحية السهم من 7.21 إلى 7.12 اتجاه سلبي؟ اشرح.

26. ما معنى "التخصيص الضريبي خلال فترة"؟ ما مبرر هذه الممارسة؟

27. متى يصبح التخصيص الضريبي خلال فترة ما ضروريا؟ كيف يجب معالجة هذا التخصيص؟

28 . قررت شركـــة Linus Paper Company إغلاق طاحونة لب صغيرة في كونواي، نيو هامبشاير، وكورفاليس، أوريغون. هل سيتم الافصاح عن عمليات الإغلاق هذه في قســـم منفصل بعنوان "العمليات المتوقفة بعـــد الدخل من العمليات المستمرة"؟ ناقش.

29 . كيف ينبغي الإفصاح عن تصحيح الأخطاء في القوائم المالية؟

30. اشرح كيف يؤثر التغيير في مبادئ المحاسبة على صافي دخل السنة الحالية.

31. ما هي الأنواع الرئيســـية من العناصر التي يتم التقريـــر عنها في قائمة الأرباح المحتجزة؟

32 . تتطلب المعايير الدولية للتقرير المالي عادة اســـتخدام المحاســـبة على أســـاس الاســـتحقاق من أجـــل "عرض عادل" للدخـــل. إذا كانت طريقة المحاســـبة والمدفوعات النقديـــة "تعكس بوضوح" الدخل الخاضـــع للضريبة، فلماذا لا تكون هذه الطريقة أيضًا "حاضرة إلى حد ما" في العادة؟

33. ما هي الطريقتان لعرض الدخل الشامل الآخر (المفصح عنه)؟

34 . أفصحـــت Gribble AG عن المبالغ التالية في عام 2019: صافي الدخل 150,000؛ مكاســـب غير محققة تتعلق بإعادة تقييم المباني، 10,000 ؛ خســـارة غير محققة تتعلق بـــأوراق مالية غير تجارية، (35,000). تحديد إجمالي الدخل الشـــامل لـ Gribble لعام 2019.

تمارين موجزة

BE4.1 (LO2) حققـــت شركة Starr Ltd. إيـــرادات مبيعات بلغت 540,000 جنيه إسترليني في عام 2019. أما العناصر الأخرى المسجلة خلال العام فهي:

تكلفة البضاعة المباعة	330,000
مصاريف بيعيه	120,000
ضريبة الدخل	25,000
أجور العاملين	15,000
المصروفات الإدارية	10,000

قم بإعداد rhzlm دخل لـ Starr لعام 2019. علما بان عدد اسهم الشركة 100,000 سهم قائمة.

BE4.2 (LO2) Brisky Corporation كان صــافي مبيعاتهــا 2,400,000 وإيرادات الفوائد 31,000 خلال 2019. كانت مصروفــات عام 2019 تكلفة البضاعة المباعة 1,450,000 والمصاريف الإدارية 212,000 والمصاريف البيعيه 280,000 ومصروفات الفوائد 45,000. معدل الضريبة هو 30% . كان لدى الشركة 100,000 ســهم مصرح بها و 70,000 ســهم صادرة و قائمة خلال 2019. اعداد قائمة الدخل للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019.

BE4.3 (LO2, 3) فيما يلي بعض المعلومات المالية المتعلقة بشركة خدمات مجموعة Volaire Group.

ايرادات	800,000
الدخل من العمليات المستمرة	100,000
الدخل الشامل	120,000
صافي الدخل	90,000
الدخل من العمليات	220,000
مصاريف بيعيه و إدارية	500,000
الدخل قبل ضريبة الدخل	200,000

احسب ما يلي: (أ) الإيرادات والمصروفات الأخرى، (ب) تكاليف التمويل، (ج) ضريبة الدخل، (د) العمليات المتوقفة، (هـ) الدخل الشامل الآخر.

BE4.4 (LO2, 3) بفرض توافر المعلومات التالية.

إيرادات المبيعات	100,000
ارباح بيع اصول ثابتة	30,000
بيع ومصاريف إدارية	10,000
تكلفة البضاعة المباعة	55,000
مصروف الفوائد	5,000
معدل ضريبة الدخل	%20

حدد (أ) الدخــل من العمليات و (ب) الدخل قبل ضريبة الدخل و (ج) صافي الدخل.

BE4.5 (LO2, 3) يتــم توفــير المعلومات التالية حول شركــة Caltex: الدخل من العمليات 430,000، خســارة المخزون 12,000، مصاريف البيع 62,000، ومصروف الفائدة 20,000. معدل الضريبة 30%. تحديد صافي الدخل.

BE4.6 (LO2, 3) وضح في أي قسم (إجمالي الربح، الدخل من العمليات، أو الدخل قبل ضريبة الدخل) العناصر التالية يتم الإفصاح عنها: (أ) إيرادات الفوائد، (ب) مصروف الفوائد، (ج) الخسارة الناتجة عن انخفاض القيمة للشهرة، (د) إيرادات المبيعات، و (هـ) المصاريف الإدارية.

BE4.7 (LO2, 3) حققت Finley plc دخل من العمليات المستمرة بقيمة 10,600,000 في عام 2019. وخلال عام 2019، تخلصت من قسم المطاعم بخسارة (صافي من الضريبة) بقيمة 189,000. وقبل التخلص، حقق القسم خسارة 315,000 من العمليات (بعد الضريبة) في 2019. كان لدى Finley 10,000,000 سهم قائمة خلال 2019. إعداد قائمة دخل جزئية لـ Finley بدءًا من الدخل من العمليات المستمرة.

BE4.8 (LO3, 4) خلال عام 2019، غيرت شركة Williamson طريقة تسعير المخزون من FIFO إلى المتوسط المرجح. بلغ الدخل قبل الضرائب في 2018 و 2017 (السنة الأولى لعمليات الشركة) بموجب (FIFO) 160,000 و 180,000، على التوالي. كان الدخل قبل خصم الضرائب باستخدام طريقة التسعير المتوسط المرجح في السنوات السابقة 145,000 في 2018 و 170,000 في 2017. في 2019، أعلنت شركة Williamson عن دخل قبل الضرائب (باستخدام طريقة التسعير المتوسط المرجح) بقيمة 180,000. اعرض قائمة الدخل المقارنة لشركة Williamson، بدءًا من "الدخل قبل ضريبة الدخل"، كما هو معروض في قائمة الدخل لعام 2019. (معدل الضريبة في جميع السنوات هو 30%.)

BE4.9 (LO3, 4) سجلت Vandross NV مصروفات الديون المعدومة في الماضي بمعدل 1% من حسابات العملاء. في عام 2019، قررت الشركة زيادة تقديرها إلى 2%. إذا تم استخدام السعر الجديد في السنوات السابقة، لكانت مصروفات الديون المعدومة التراكمية 380,000 بدلاً من 285,000. في عام 2019، ستكون مصروفات الديون المعدومة 120,000 بدلاً من 90,000. إذا كان معدل ضريبة Vandross هو 30%، فما المبلغ الذي يجب الإفصاح عنه كأثر تراكمي لتغيير معدل الديون المعدومة المقدرة؟

BE4.10 (LO3) في 2019، أعلنت شركة Hollis عن صافي ربح قدره 1,000,000. أعلنت ودفعت أرباح الأسهم الممتازة بمبلغ 250,000. خلال عام 2019، كان لدى الشركة متوسط مرجح قدره 190,000 سهم عادي قائم. حساب أرباح الشركة لعام 2019 لكل سهم.

BE4.11 (LO5) احتفظـــت Tsui Ltd. بأرباح قدرها 675,000 في 1 يناير 2019. بلغ صافي الدخـــل خلال 2019 1,400,000، وبلغت الأربـــاح النقدية المعلنة والمدفوعة خلال 2019 إجمالي 75,000. قم بإعداد قائمة الأرباح المحتجزة للســـنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019.

BE4.12 (LO4, 5) باســـتخدام المعلومات مـــن BE4.11، قم بإعداد قائمة الأرباح المحتجزة للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019. افترض أنه تم اكتشاف خطأ: تم تحميل الأرض الـــتي تبلغ تكلفتهـــا 80,000 (صافي من الضريبة) على حســـاب مصروف الإصلاحات في 2018.

BE4.13 (LO5) في 1 ينايـــر 2019، كان لدى Otano Ltd. نقـــد ورأس مـــال بقيمة 60,000,000. في ذلك التاريخ، لم يكـــن لدى الشركة أرصدة أصول أو التزامات أو حقوق ملكية أخرى. في 2 يناير 2019، قامت الشركة بشراء أوراق مالية غير تجارية نقدا بقيمة 20,000,000 of. وحصلت على أرباح نقدية بقيمة 3,000,000 خلال العام على هذه الأوراق المالية. بالإضافة إلى ذلك، فإن لديها مكاسب ملكية غير محققة على هـــذه الأوراق المالية بقيمة 4,000,000 (صافي من الضريبة). حدد المبالغ التالية لعام 2019: (أ) صافي الدخل، (ب) الدخل الشامل، (ج) الدخل الشامل الآخر، (د) الدخل الشامل الآخر المتراكم (نهاية 2019).

تمارين:

E4.1 (LO2, 5) **(حســـاب مقاييس الدخل)** المعروضة أدنـــاه هي معلومات تتعلق بشركة Viel AG في 31 ديسمبر 2019، نهاية عامها الأول من العمليات.

إيرادات المبيعات	310,000
تكلفة البضاعة المباعة	140,000
مصاريف بيعيه وإدارية	50,000
ربح بيع أصول ثابتة	30,000
مكاسب غير محققة من أوراق مالية غير تجارية	10,000
مصروف الفوائد	6,000
خسائر العمليات المتوقفة	12,000
تخصيص حقوق الملكية غير المسيطرة	40,000
توزيعات الأرباح المعلنة والمدفوعة	5,000

المطلوب

احسب ما يلي: (أ) الدخل من العمليات، (ب) صافي الدخل، (ج) صافي الدخل المنسوب إلى المساهمين المسيطرين على شركة Viel AG، (د) الدخل الشامل، و (هـ) رصيد الأرباح المحتجزة في 31 ديسمبر 2019.

E4.2 (LO2) (حساب صافي الدخل) فيما يلي التغييرات في جميع أرصدة حسابات شركة جاكسون للأثاث خلال العام الحالي، باستثناء الأرباح المحتجزة.

	الزيادة (النقص)
نقدية	69,000
الحسابات المدينة (الصافية)	45,000
المخزون	127,000
الاستثمارات	(47,000)
دائنون	(51,000)
السندات المستحقة	82,000
رأس المال	138,000

المطلوب

احسب صافي الدخل للسنة الحالية، بافتراض أنه لم تكن هناك إدخالات في حساب الأرباح المحتجزة باستثناء صافي الدخل وتوزيع أرباح 24,000 الذي تم دفعه في السنة الحالية.

E4.3 (LO2) (بنود قائمة الدخل) المعروضة أدناه هي أرصدة حسابات معينة لشركة Wade Products Co.

إيرادات الإيجار	6,500	تخفيضات المبيعات	7,800
مصروفات الفوائد	12,700	مصاريف بيعيه	99,400
الأرباح المحتجزة بداية الفترة	114,400	إيرادات المبيعات	400,000
الأرباح المحتجزة	134,000	مصروف ضريبة الدخل	26,600
ايراد توزيعات الأرباح	71,000	تكلفة البضاعة المباعة	184,400
مردودات ومسموحات المبيعات	12,400	مصروفات إدارية	82,500

المطلوب

من ما سبق، احسب ما يلي: (أ) إجمالي صافي الإيرادات، (ب) صافي الدخل، (ج) الأرباح المعلنة خلال العام الحالي.

E4.4 (LO2) (عرض بيـــان الدخل) تم تدمير الســـجلات المالية لشركة Dunbar Inc. في نهاية عام 2019. ولحســـن الحظ، احتفظ المراجع بالبيانات الإحصائية التالية المتعلقة بقائمة الدخل.

1. بلغ مخزون البضائع اول الفترة 92,000 وانخفض بنسبة 20% خلال العام الحالي.
2. تخفيضات المبيعات تصل إلى 17,000.
3. عدد الاسهم 30.000 سهم عادي.
4. مصاريف الفوائد 20,000.
5. معدل ضريبة الدخل 30%.
6. تكلفة البضاعة المباعة تبلغ 500,000.
7. المصروفات الإدارية هي 18% من تكلفة البضاعة المباعة ولكن 8% فقط من إجمالي المبيعات.
8. تتعلق أربعة أخماس نفقات التشغيل بأنشطة المبيعات.

المطلوب

من المعلومات السابقة، قم بإعداد قائمة الدخل لعام 2019.

E4.5 (LO2, 3) (قائمـــة الدخل) المقدمة أدناه هي معلومات تتعلق بـ Webster plc (المبالغ بالآلاف).

المصروفات الإدارية	
رواتب الاداريين	4,900
استهلاك أثاث ومعدات المكاتب	3,960
تكلفة البضاعة المباعة	63,570
إيرادات الإيجار	17,230
المصاريف البيعية	
مصاريف التوصيل	2,690
عمولات المبيعات	7,980
استهلاك معدات البيع	6,480
إيرادات المبيعات	96,500
ضريبة الدخل	7,580
مصروف الفوائد	1,860

المطلوب

إعـــداد قائمة دخل لعام 2019. إجمالي الأســـهم العادية القائمة لعام 2019 يبلغ 40,550 (بالآلاف).

E4.6 (LO2, 3) (**بنـــود قائمـــة الدخل**) تم أخذ الأرصدة التاليـــة من دفاتر شركة Parnevik ASA في 31 ديسمبر 2019.

إيرادات الفائدة	8,6000	مجمع الاستهلاك – المباني	28,000
نقدية	5,1000	أوراق قبض	155,000
إيرادات المبيعات	1,280,000	مصاريف بيعيه	194,000
مدينون	150,000	دائنون	170,000
تأمين مدفوع مقدمًا	20,000	قرض السندات	100,000
مردودات ومسموحات المبيعات	150,000	مصاريف إدارية وعمومية	97,000
مخصص للديون المشكوك فيها	7,000	التزامات مستحقة	32,000
خصم مسموح به	45,000	مصروف الفوائد	60,000
أراضي	100,000	أوراق دفع	100,000
المعدات	200,000	خسارة من انخفاض قيمة أصول ثابتة	120,000
المباني	140,000	رأس المال	500,000
تكلفة البضاعة المباعة	621,000	أرباح محتجزة	21,000
مجمع الاستهلاك – المعدات	40,000		

لنفترض أن إجمالي معدل الضريبة الفعلي على جميع العناصر هو 34%.

المطلوب

إعداد قائمة الدخل ؛ بفرض ان عدد الاسهم 100.000 سهم عادي قائمة خلال العام.

E4.7 (LO2, 3, 5) (**قائمـــة الدخل**) قام محاســـب شركة Weatherspoon Shoe Co. بجمع المعلومات التالية من ســـجلات الشركة كأساس لقائمة الدخل للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019.

إيرادات الإيجار	29,000
مصروف الفوائد	18,000
ربح غير محقق من أوراق مالية غير تجارية، بعد خصم الضريبة	31,000

مصاريف بيعيه	140,000
ضريبة الدخل	30,600
مصاريف إدارية	181,000
تكلفة البضاعة المباعة	516,000
صافي المبيعات	980,000
توزيعات نقدية معلنة	16,000
خسارة بيع أصول ثابتة	15,000

كان هناك 20 ألف سهم عادي قائمة خلال العام.

المطلوب

أ. قم بإعداد قائمة الدخل الشامل باستخدام مدخل القائمة الواحدة.

ب. إعداد قائمة الدخل الشامل باستخدام مدخل القائمتين.

ج. ما الشكل الذي تفضله؟ ناقص.

E4.8 (LO2, 3, 4) **(قائمة الدخل، EPS)** المعروضة أدناه هي حسابات دفتر أستاذ مختارة لشركة McGraw Corporation اعتبارًا من 31 ديسمبر 2019.

نقدية	50,000
مصاريف ادارية	100,000
مصاريف بيعيه	80,000
صافي المبيعات	540,000
تكلفة البضاعة المباعة	260,000
توزيعات أرباح نقدية معلنة (2019)	20,000
أرباح نقدية مدفوعة (2019)	15,000
العمليات المتوقفة (الخسارة قبل ضريبة الدخل)	40,000
مصروف استهلاك، غير مسجل في 2018	30,000
أرباح محتجزة 31 ديسمبر 2018	90,000
معدل الضريبة الفعلي 30%	

المطلوب

أ. حساب صافي الدخل لعام 2019.

ب. قـــم بإعداد قائمة دخل جزئية يبدأ بالدخل قبل ضريبة الدخل، بما في ذلك

معلومات الأرباح المناسبة لكل سهم. افترض أن 20,000 سهم عادي كانت قائمة خلال عام 2019.

(E4.9 (LO2, 3, 4, 5 (قائمة الدخل مع الأرباح المحتجزة) المعروضة أدناه هي معلومات تتعلق بـ Tao Ltd. لعام 2019 (المبالغ بالآلاف).

صافي المبيعات	1,200,000	خسارة تقادم المخزون	80,000
تكلفة البضاعة المباعة	780,000	تم حذف مصروف الاستهلاك عن طريق الخطأ في عام 2018	40,000
مصاريف بيعيه	65,000	مصروف الفوائد	50,000
المصروفات الإدارية	48,000	تم إعلان توزيع أرباح نقدية بواقع	45,000
إيرادات توزيعات الأرباح	20,000	أرباح محتجزة في 31 ديسمبر 2018	98,0000
ايراد الفوائد	7,000	معدل الضريبة الفعلي 34% على جميع البنود	

المطلوب

أ. قم بإعداد قائمة الدخل لعام 2019. افترض أن 60,000 سهم عادي قائمة.

ب. إعداد قائمة الأرباح المحتجزة لعام 2019.

(E4.10 (LO3 (ربحية السهم) يظهر قسم حقوق الملكية في Sosa SA أدناه اعتبارًا من 31 ديسمبر 2019.

رأس المال- اسهم ممتازة (6% أسهم ممتازة، 50 قيمة اسمية، 100000 سهم مصرح، 90000 سهم قائم)		4,500,000
رأس المال - اسهم عادية (1 قيمة السهم الواحد، مصرح به ومصدر 10 مليون سهم)		10,000,000
علاوة إصدار الأسهم العادية		20,500,000
أرباح محتجزة	134,000,000	
صافي الدخل	33,000,000	167,000,000
		202,000,000

يعكس صافي الدخل لعام 2019 إجمالي معدل الضريبة الفعلي بنسبة 20%. المدرجة في رقم صافي الدخل خسارة قدرها 12,000,000 (قبل الضرائب) نتيجة

للعمليات المتوقفة. تم الإعلان عن توزيعات أرباح للاسهم الممتازة قدرها 270000 ودفعها في عام 2019. وتم الإعلان عن توزيعات أرباح قدرها 1000.000 ودُفعت إلى المساهمين العاديين في عام 2019.

المطلوب

حساب بيانات ربحية السهم كما يجب أن تظهر في قائمة الدخل لشركة Sosa SA.

E4.11 (LO2, 3) (قائمـــة الدخل المختصرة – طريقـــة المخزون الدورية) المعروضة أدناه هي حســـابات دفتر الأستاذ المختارة لشركة Woods Corporation في 31 ديسمبر 2019.

نقدية	185,000	مصروفات الرواتب والأجور (بيعيه)	284,000
مخزون (بداية الفترة)	535,000	مصروفات الرواتب والأجور (ادارية)	346,000
ايراد المبيعات	4,175,000	مردودات المشتريات	15,000
إيـــرادات مبيعات غير مكتسبة	117,000	مـــردودات ومسموحات المبيعات	79,000
مشتريات	2,786,000	مصاريف نقل للداخل	72,000
خصم مسموح به	34,000	العملاء (المدينون)	142,500
خصم مكتسب	27,000	عمولة مبيعات	83,000
مصاريف بيعيه	69,000	مصاريف هاتف وانترنت (بيعيه)	17,000
خدمات محاسبية وقانونية	33,000	مصاريف المرافق (مكتب)	32,000
مصروفات تأمين (مكتب)	24,000	مصاريف مكتبية متنوعة	8,000
مصاريف الدعاية	54,000	إيرادات الإيجار	240,000
مصاريف التوصيل	93,000	خسارة بيع أصول	60,000
مصاريف الإهلاك (معدات مكتبية)	48,000	مصاريف فوائد	176,000
مصاريف الإهلاك (معدات المبيعات)	36,000	رأس المال - عادي (10 قيمة السهم)	900,000

معدل الضريبة الفعلي في Woods على جميع العناصر هو 30 %. المخزون نهاية الفترة قيمته 686,000.

المطلوب

قم بإعداد قائم دخل لعام 2019 لشركة Woods Corporation.

E4.12 (LO4, 5) (قائمة الأرباح المحتجزة) بدأت شركة McEntire Corporation أعمالها في 1 يناير 2016. وخلال السنوات الثلاث الأولى من عملياتها، أبلغت شركة McEntire عن صافي الدخل وأعلنت توزيعات الأرباح على النحو التالي.

	صافي الدخل	توزيعات الارباح
2016	40000	0
2017	125000	50000
2018	160000	50000

تتعلق المعلومات التالية بعام 2019.

صافي الدخل قبل الضريبة	220,000
تسوية الفترة السابقة: الانخفاض في مصروف الاستهلاك 2017 (قبل الضرائب)	25000
انخفاض تراكمي في الدخل من التغير في طرق المخزون (قبل الضرائب)	45000
الأرباح المعلنة (من هذا المبلغ، سيتم دفع 25000 يوم 15 يناير 2020)	100000
معدل الضريبة الفعلي	%20

المطلوب

أ. قم بإعداد قائمة الأرباح المحتجزة لعام 2019 لشركة McEntire Corporation.

ب. افترض أن شركة McEntire Corporation قيدت الأرباح المحتجزة بمبلغ 70.000 في 31 ديسمبر 2019. بعد هذا الإجراء، ما الذي ستفصح عنه شركة McEntire كمجموع الأرباح المحتجزة في قائمة المركز المالي في 31 ديسمبر 2019؟

E4.13 (LO3) (ربحية السهم) في 31 ديسمبر 2019، كان لدى Schroeder SE الأسهم التالية القائمة.

%8 أسهم ممتازة،قيمة السهم 100, 107,500 سهم	10,750,000
أسهم عادية، قيمة السهم 5، 4,000,000 سهم	20,000,000

خلال عام 2019، لم تصدر الشركة أي أسهم إضافية. حدث ما يلي أيضًا خلال عام 2019.

الدخل قبل ضريبة الدخل	21.650.000

العمليات المتوقفة (الخسارة قبل الضرائب)	3.225.000
توزيعات أرباح معلنة - أسهم ممتازة	860،000
توزيعات أرباح معلنة - أسهم عادية	2،200،000
معدل الضريبة الفعلي	%35

المطلوب

حساب بيانات ربحية السهم كما يجب أن تظهر في قائمة الدخل لعام 2019 لـ Schroeder SE. (التقريب إلى رقمين عشريين.)

E4.14 (LO3, 4) **(التغيير في المبدأ المحاسبي)** بدأت شركة Zehms عملياتها في عام 2017 واعتمدت طريقة تسعير المتوسط المرجح للمخزون. في عام 2019، وفقًا لشركات أخرى في مجالها، قامت Zehms بتغيير طريقة تسعير مخزونها إلى FIFO. تم التقرير عن بيانات الدخل قبل خصم الضرائب كما يلي.

السنة	المتوسط المرجح	FIFO
2017	370000	395000
2018	390000	420000
2019	410000	460000

المطلوب

أ. ما هو صافي دخل الشركة في 2019؟ افترض معدل ضريبة بنسبة 35% في جميع السنوات.

ب. حساب الأثر التراكمي للتغيير في المبدأ المحاسبي لتسعير المخزون من المتوسط المرجح إلى FIFO.

ج. عرض قوائم الدخل المقارنة لشركة Zehms، بدءًا من الدخل قبل ضريبة الدخل، كما هو موضح في قائمة الدخل لعام 2019.

E4.15 (LO3, 5) **(الدخل الشامل)** افصحت شركة Gaertner عن ما يلي لعام 2019: صافي المبيعات 1،200،000، وتكلفة البضاعة المباعة 720،000، والمصروفات البيعية والإدارية 320،000، والأرباح غير المحققة على الأوراق المالية غير المتداولة 15،000.

المطلوب

قم بإعداد قائمة الدخل الشامل باستخدام طريقة القائمتين. تجاهل ضرائب الدخل والعائد على السهم.

E4.16 (LO3, 6) **(الدخـــل الشـــامل)** افصـــح شركة Bryant plc عـــن المعلومات التالية لعام 2019: إيـــرادات المبيعات 750,000، تكلفة البضاعة المباعة 500,000، مصروفات تشغيلية 80,000، وخســـارة غير محققة على الأوراق المالية غير المتداولة لعام 2019 50,000. أعلنت ودفعت أرباحًا نقدية قدرها 10,000 في عام 2019.

أرصدة الشركة في 1 يناير 2019، رأس المال - 350,000، وعناصر الدخل الشامل الآخرى المتراكمة بالأرباح القابضة غير المحققة البالغة 80,000، والأرباح المحتجزة 90,000. لم يصدر أي سهم عادي خلال 2019. تجاهل ضرائب الدخل.

المطلوب

إعداد قائمة التغيرات في حقوق الملكية.

E4.17 (LO3, 5) **(تنسيقات تقارير مختلفة)** تم أخذ المعلومات التالية من سجلات شركة Vega SA لعام 2019: ضريبة الدخل المطبقة على الدخل من العمليات المستمرة 119,000، ضريبة الدخل المطبقة على الخسائر في العمليات المتوقفة 25,500، و مكاسب حيازة غير محققة على أوراق مالية غير تجارية 15،000.

ارباح بيع أصول ثابتة	95,000	تم إعلان توزيع أرباح نقدية	150,000
خسارة العمليات المتوقفة	75,000	أرباح محتجزة 1 يناير 2019	600,000
مصاريف إدارية	240,000	تكلفة البضاعة المباعة	850,000
إيرادات الإيجار	40,000	مصاريف بيعيه	300,000
خسائر انخفاض قيمة الأراضي	60,000	إيرادات المبيعات	1,700,000

بلغت الأسهم العادية القائمة خلال 2019 مئة ألف سهم.

المطلوب

أ. قم بإعداد قائمة الدخل الشامل لعام 2019 باستخدام مدخل القائمة الواحدة.

ب. إعداد قائمة الأرباح المحتجزة لعام 2019.

E4.18 (LO5) **(التغييرات في حقوق الملكية)** كان قســـم حقوق الملكية في Hasbro Inc. في 1 يناير 2019 على النحو التالي.

رأس المال -اسهم عادية	300,000
عناصر الدخل الشامل الآخر المتراكم	
مكاسب حيازة غير محققة على أوراق مالية غير تجارية	50,000
الأرباح المحتجزة	20,000

خلال السنة، كان لدى الشركة المعاملات التالية.

1 - أصدار 10000 سهم بسعر 3 للسهم.

2 - تم الإعلان عن توزيعات أرباح قدرها 9000 وتم دفعها.

3 - بلغ صافي الدخل للسنة 100000.

4 - حدثت خسارة حيازة غير محققة بقيمة 5000 على أوراقها المالية غير المتداولة.

المطلوب

إعداد قائمة التغييرات في حقوق الملكية لشركة Hasbro Inc.

مشاكل

P4.1 (LO2, 3, 5) (**مكونـات الدخل**) المقدمة أدنـاه هي تصنيفات القوائم المالية لقائمة الدخل الشـامل وقائمة الأرباح المحتجزة. لكل معاملة أو عنوان حسـاب، أدخل في الفراغ المقدم حرفًا (أحرف) للإشارة إلى التصنيف المعتاد.

	قائمة الدخل الشامل		قائمة الأرباح المحتجزة
أ	الإيرادات	و	إضافة أو خصم من البداية
ب	مصروفات تشغيلية	ز	إضافات إلى الأرباح المحتجزة
ج	ايرادات او مصروفات اخرى	ح	الخصم من الأرباح المحتجزة
د	العمليات المتوقفة	ط	تصنيف الملاحظة
هـ	الدخل الشامل الآخر		

المعاملات

1 - ــــــ خسارة ملكية غير محققة على أوراق مالية غير تجارية.

2 - ــــــ مكاسب بيع الأوراق المالية غير المتداولة.

3 - ــــــ إيرادات المبيعات.

4 - ــــــ الخسارة الناتجة عن انخفاض قيمة الشهرة.

5 - ــــــ رواتب المبيعات المستحقة.

6 - ــــــ صافي الدخل للفترة.

7 - ــــــ خسارة بيع استثمارات.

8 - ــــــ استهلاك المعدات المستخدمة في العمليات.

9 - ــــــ الإعلان عن توزيعات الأرباح النقدية.

10 - ــــــ تصحيح خطأ بسبب حساب تكلفة المعدات في السنة السابقة.

11 - ــــــ مكاسب التأمين على خسائر الفيضانات - عائدات التأمين تتجاوز القيمة الدفترية للأصول المدمرة.

12 - ــــــ قررت الشركة وقف إنتاج قسم الحلوى لديها وتعرضت لخسارة في بيع هذا القسم.

P4.2 (LO2, 5) (قائمة الدخل، الأرباح المحتجزة) المعروضة أدناه هي معلومات تتعلق بـ Dickinson AG لعام 2019.

رصيد الأرباح المحتجزة، 1 يناير 2019	980,000
ايراد المبيعات	25,000,000
تكلفة البضاعة المباعة	16,000,000
مصروف الفائدة	70,000
مصاريف بيعيه وادارية	4,700,000
انخفاض قيمة الشهرة	820,000
ضرائب الدخل لعام 2019	1,244,000
ارباح بيع استثمارات	110,000
خسارة بسبب أضرار الفيضانات	390,000
خسارة التصرف في قسم البيع بالجملة (صافي من الضريبة)	440,000
خسارة عمليات قسم البيع بالجملة (صافي من الضريبة)	90,000
تم إعلان توزيع أرباح الأسهم على الأسهم العادية	250,000
تم إعلان الأرباح الموزعة على الأسهم الممتازة	80,000

المطلوب

إعداد قائمة الدخل وقائمة الأرباح المحتجزة. قررت الشركة وقف عمليات البيع بالجملة والاحتفاظ بعمليات التصنيع. في 15 سبتمبر، باعت الشركة عمليات البيع بالجملة لشركة روجرز. خلال عام 2019، كان هناك 500.000 سهم عادي قائمة طوال العام.

P4.3 (LO2, 3, 5) (قائمة الدخل، والأرباح المحتجزة، والمخزون الدوري) المعروض أدناه هو ميزان المراجعة لشركة Thompson Ltd. في 31 ديسمبر 2019.

Thompson Corporation ميزان المراجعة 31 ديسمبر 2019		
	مدين	دائن
خصم مكتسب		10,000
النقدية	189,700	
مدينون	105,000	
إيرادات الإيجار		18,000
أرباح محتجزة		160,000
الرواتب والأجور المستحقة		18,000
إيرادات المبيعات		1,100,000
أوراق القبض	110,000	
دائنون		49,000
مجمع الاستهلاك - المعدات		28,000
خصم مسموح به	14,500	
مردودات ومسموحات المبيعات	17,500	
أوراق دفع		70,000
مصاريف بيعيه	232,000	
مصاريف إدارية	99,000	
رأس المال - عادي		300,000
مصروف ضريبة الدخل	53,900	
أرباح نقدية	45,000	
مخصص الديون المشكوك فيها		5,000
المستلزمات	14,000	
مصاريف نقل للداخل	20,000	
أرض	70,000	
معدات	140,000	
سندات مستحقة		100,000
مكاسب بيع الأرض		30,000
مجمع الاستهلاك - المباني		19,600
المخزون	89,000	

المباني	98,000	
مشتريات	610,000	
المجموع	1,907,600	1,907,600

أدى الجرد المادي للمخزون في 31 ديسمبر إلى جرد بقيمة 64,000 ؛ وبالتالي، فإن تكلفة البضاعة المباعة لعام 2019 هي 645,000.

المطلوب

إعداد قائمة الدخل وقائمة الأرباح المحتجزة. افترض أن التغييرات الوحيدة في الأرباح المحتجزة خلال العام الحالي كانت من صافي الدخل وأرباح الأسهم. كان هناك ثلاثون ألف سهم عادي قائمة خلال العام بأكمله.

P4.4 (LO2, 3, 4) (بنود قائمة الدخل) أفصحت Maher AG عن الدخل قبل ضريبة الدخل خلال عام 2019 البالغ 790,000. المعاملات الإضافية التي تحدث في 2019 ولكن لم يتم اخذها في الاعتبار في 790,000 هي كما يلي.

1. تعرضت الشركة لخسارة فيضان غير مؤمن بمبلغ 90,000 خلال العام.
2. في بداية عام 2017، اشترت الشركة جهازًا مقابل 54,000 (القيمة المتبقية 9,000) والتي لها عمر إنتاجي يبلغ 6 سنوات. استخدم أمين الحسابات استهلاك القسط الثابت لعام 2017 و 2018 و 2019 لكنه فشل في خصم القيمة المتبقية في حساب قاعدة الاستهلاك.
3. نتج عن بيع الأوراق المالية المحتفظ بها كجزء من محفظتها مكاسب بلغت 47,000.
4. تخلصت الشركة من قسمها الترفيهي بخسارة قدرها 115000 قبل الضرائب. افترض أن هذه المعاملة تلبي معايير العمليات المتوقفة.
5. قررت الشركة تغيير طريقة تسعير المخزون من متوسط التكلفة إلى طريقة FIFO. أثر هذا التغيير على السنوات السابقة هو زيادة دخل 2017 بمقدار 60,000 وخفض دخل 2018 بمقدار 20,000 قبل الضرائب.

تم استخدام طريقة FIFO لعام 2019.

المطلوب

إعداد قائمة الدخل لعام 2019، بدءًا بالدخل قبل ضريبة الدخل. حساب ربحية

السـهم كما يجب أن تظهر على وجه قائمة الدخل. الأسهم العادية القائمة للسنة هي 120000 سهم. (افترض معدل ضريبة بنسبة 30% على جميع العناصر.)

P4.5 (LO2, 3, 4, 5) (قائمة الدخل، الأرباح المحتجزة) تم تضمين أرصدة الحسابات التالية في ميزان المراجعة لشركة Twain Corporation في 30 يونيو 2019.

إيرادات المبيعات	1,578,500	مصاريف الإهلاك (أثاث ومعدات المكاتب)	7,250
خصومات المبيعات	31,150		
تكلفة البضاعة المباعة	896,770	مصروف الضريبة العقارية	7,320
مصاريف الرواتب والأجور (المبيعات)	56,260	مصاريف الديون المعدومة (بيعيه)	4,850
عمولات المبيعات	97,600	مصاريف الصيانة والإصلاح	9,130
مصاريف السفر (مندوب مبيعات)	28,930		
مصاريف التوصيل	2,400	مصاريف مكتبية	6,000
مصاريف ادارية	14,820	مردودات ومسموحات المبيعات	62,300
مصاريف الهاتف والإنترنت (المبيعات)	9,030	توزيعات الأرباح	38,000
		مصروف الفوائد	18,000
مصاريف استهلاك (معدات مبيعات)	4,980	مصروف ضريبة الدخل	102,000
		انخفاض الإهلاك بسبب الخطأ - 2017 (صافي من الضريبة)	17,700
مصاريف صيانة واصلاح (بيعيه)	6,200		
مصاريف بيعيه متنوعة	4,715	الأرباح الموزعة (المعلنة على الأسهم الممتازة)	9,000
مصاريف المستلزمات	3,450		
مصاريف الهاتف والإنترنت (الإدارة)	2,820	توزيعات أرباح (معلنة على الأسهم العادية)	37,000

بلغ رصيد حساب الأرباح المحتجزة 337000 في 1 يوليو 2018. وهناك 80 ألف سهم عادي قائم.

المطلوب

قم بإعداد قائمة الدخل وقائمة الأرباح المحتجزة للسنة المنتهية في 30 يونيو 2019.

P4.6 (LO2, 3, 4, 5) (عرض القائمة) الموضح أدناه هي قائمة الدخل المجمع والأرباح المحتجزة لشركة Sapporo المحدودة لعام 2019 (المبالغ بالآلاف).

صافي المبيعات		640,000
التكاليف والمصروفات		
تكلفة البضاعة المباعة	500,000	
المصروفات العمومية والبيعية والإدارية	66,000	
مصاريف وتكاليف اخري	17,000	583,000
الدخل قبل ضريبة الدخل		57,000
ضريبة الدخل		19,400
صافي الدخل		37,000
الأرباح المحتجزة في بداية الفترة كما ذكرت سابقا	141,000	
التعديل المطلوب لتصحيح الخطأ	(7,000)	
الأرباح المحتجزة في بداية الفترة كما هي معاد بيانها		134,000
أرباح أسهم عادية		(12,200)
الأرباح المحتجزة في نهاية الفترة		159,400

معلومات إضافية :

1 - اشتملت "المصاريف العمومية والبيعية والإدارية" لعام 2019 على مبلغ 8,500,000 لضعف القيمة غير الملموسة.

2 - كانت "ضمن البنود الأخرى، صافي" لعام 2019 خسارة في بيع معدات بقيمة 17,000,000.

3 - كان "التعديل المطلوب لتصحيح الخطأ" نتيجة لتغيير في التقدير (العمر الإنتاجي لأصول معينة تم تخفيضه إلى 8 سنوات وتعديل تم إجراؤه).

4 - أفصحت الشركة عن ربحية السهم لصافي الدخل في الملاحظات على القوائم المالية.

المطلوب

حدد من هذه المعلومات الإضافية ما إذا كان عرض الحقائق في قائمة الدخل وقائمة الأرباح المحتجزة مناسبًا. إذا كان العرض التقديمي غير مناسب، صف العرض المناسب وناقش مبرراته النظرية. (لا تقم بإعداد قائمة منقحة.)

(LO4, 5) P4.7 (قائمة الأرباح المحتجزة، تعديل الفترة السابقة) فيما يلي حساب الأرباح المحتجزة لعام 2019 لشركة Acadian Corp.

أرباح محتجزة، 1 يناير 2019		257,600
يضاف:		
ارباح بيع استثمارات	41,200	
صافي الدخل	84,500	
سداد دين مع الحكومة	21,600	
الاعتراف بالدخل المكتسب في عام 2018، ولكن تم حذفه من قائمة الدخل في تلك السنة	25,400	172,700
		430,300
يخصم:		
خسائر العمليات المتوقفة	35,000	
انخفاض قيمة الشهرة	60,000	
الأثر التراكمي على دخل السنوات السابقة في التغيير من متوسط التكلفة إلى تقييم مخزون FIFO في 2019	23,200	
تم إعلان توزيع أرباح نقدية	32,000	150,200
أرباح محتجزة 31 ديسمبر 2019		280,100

المطلوب

أ. إعداد قائمة الأرباح المحتجزة المصححة. (تجاهل آثار ضريبة الدخل.) تم استخدام مخزون FIFO في عام 2019 لحساب صافي الدخل.

ب. اذكر أين يجب أن تظهر العناصر التي لا تظهر في قائمة الأرباح المحتجزة المصححة.

P4.8 (LO2, 3, 4) (قائمة الدخل) تمتلك شركة (Wade NV) 150000 سهم عادي من الأسهم القائمة. في عام 2019، أعلنت الشركة عن دخل قبل ضريبة الدخل قدره 1210000. المعاملات الإضافية التي لم يتم النظر فيها في 1210000 هي كما يلي.

1. في عام 2019، باعت Wade NV معدات مقابل 40000. كانت تكلفة الآلة في الأصل 80000 ومجمع استهلاكها 30000.
2. أوقفت الشركة عمليات إحدى الشركات التابعة لها خلال العام الحالي بخسارة قدرها 190000 قبل الضرائب. افترض أن هذه المعاملة تلبي معايير العمليات المتوقفة. بلغت الخسائر من عمليات الشركة التابعة المتوقفة 90000 قبل الضرائب. بلغت الخسائر الناتجة من بيع الشركة التابعة 100000 قبل الضرائب.
3. اكتشف مراجع داخلي أن استنفاذ الأصول غير الملموسة كان أقل ب 35000 (صافي الضريبة) في فترة سابقة. تم تحميل المبلغ على الأرباح المحتجزة.
4. حققت الشركة مكاسب 125000 من بيع جزء كبير من ممتلكاتها.

المطلوب

تحليل المعلومات المذكورة أعلاه وإعداد قائمة الدخل لعام 2019، بدءًا من الدخل قبل ضريبة الدخل. حساب ربحية السهم كما يجب أن تظهر في قائمة الدخل. (بفرض معدل ضريبة إجمالي فعال بنسبة 20% على جميع العناصر.)

مفاهيم التحليل

CA4.1 (LO1, 2, 3) (**تحديد أوجه القصور في قائمة الدخل**) تم دمج O'Malley plc وبدأ العمل في 1 يناير 2019. وقد كان ناجحًا ويتطلب الآن قرضًا مصرفيًا لرأس مال عامل إضافي لتمويل التوسع. طلب البنك قائمة دخل لعام 2019. يوفر لك محاسب شركة O'Malley plc قائمة الدخل التالية، والذي تعتزم شركة O'Malley تقديمها إلى البنك.

O'Malley plc قائمة الدخل		
إيرادات المبيعات		850,000
أرباح		32,300
مكاسب تعويض التأمين من خسائر الزلزال		38,500
		920,800

يخصم:		
مصاريف البيع	101,100	
تكلفة البضاعة المباعة	510,000	
مصروف الفوائد	13,700	
خسائر تقادم المخزون	34,000	
خسائر العمليات المتوقفة	48,600	
المصروفات الإدارية	73,400	780,800
الدخل قبل ضريبة الدخل		140,000
ضريبة الدخل		56,000
صافي الدخل		84,000

المطلوب

حدد أوجه القصور في قائمة الدخل المقدم.

CA4.2 (LO1) (إدارة الأرباح) سجلت شركة Bobek Industries مؤخرًا زيادة متزايدة في الدخل. أبلغت الشركة عن دخل قدره 20,000 في عام 2016، و 25,000 في عام 2017، و 30,000 في عام 2018. وقد أوصى عدد من محللي السوق بأن يشتري المستثمرون أسهم الشركة لأن المحللين يتوقعون استمرار النمو المطرد في الدخل. تقترب Bobek من نهاية سنتها المالية في عام 2019، ويبدو مرة أخرى أنها سنة جيدة. ومع ذلك، لم تسجل حتى الآن مصروف الضمان.

استنادًا إلى الخبرة السابقة، يجب أن تكون مصروفات الضمان لهذا العام حوالي 5000، ولكن بعض المديرين اقتربوا من وحدة الرقابة لاقتراح تسجيل مصروفات أكبر وأكثر تحفظًا هذا العام. الدخل قبل حساب الضمان هو 43,000. على وجه التحديد، من خلال تسجيل 7000 ضمان تراكمي هذا العام، يمكن لشركة Bobek الإبلاغ عن زيادة في الدخل لهذا العام ولا تزال في وضع يمكنها من تغطية تكاليف الضمان في السنوات المقبلة.

المطلوب

أ. ما هي إدارة الأرباح؟

ب. لنفترض أن الدخل قبل حساب الضمان هو 43,000 لكل من 2019 و 2020 وأن إجمالي حساب الضمان على مدى عامين هو 10,000. ما هو تأثير المحاسبة المقترحة في 2019؟ في عام 2020؟

ج. ما هي المحاسبة المناسبة في هذه الحالة؟

CA4.3 (LO1) (إدارة الأرباح) تشارلي براون، المراقب المالي لشركة Kelly Corporation، يعد قائمة دخل الشركة في نهاية العام. ويلاحظ أن الشركة خسرت مبلغاً كبيراً من بيع بعض المعدات التي قررت استبدالها. لا يريد براون تسليط الضوء عليه كخسارة مادية لأنه يشعر أنه سينعكس بشكل سيء عليه وعلى الشركة. ويضيف أنه لو سجلت الشركة المزيد من الاستهلاك خلال حياة الأصول، فإن الخسائر لن تكون كبيرة. بما أن الاستهلاك مدرج ضمن مصروفات التشغيل للشركة، فإنه يريد الإبلاغ عن الخسائر جنبًا إلى جنب مع نفقات الشركة، حيث يأمل ألا يتم ملاحظتها.

المطلوب

أ. ما هي القضايا الأخلاقية المعنية؟

ب. ماذا يجب أن يفعل براون؟

CA4.4 (LO1) (عناصر التقرير عن الدخل) Simpson Group هي شركة ترفيهية تحصل على حوالي 30% من دخلها من Casino Knights Division، التي تدير مرافق المقامرة. كمراجع حسابات في الشركة، لقد سمعت مؤخرًا المناقشة التالية بين المراجع المالي ونائب الرئيس المالي.

نائب الرئيس:	إذا قمنا ببيع Casino Knights Division، فيبدو من السخف فصل نتائج البيع في قائمة الدخل. تميل الفئات المنفصلة إلى أن تكون سخيفة ومربكة للمساهمين. أعتقد أنه يجب علينا ببساطة الإفصاح عن مكاسب البيع كإيرادات أو نفقات أخرى بدون تفاصيل.
المراجع المالي:	تتطلب المعايير الدولية للتقرير المالي أن نفصح عن هذه المعلومات بشكل كامل في قائمة الدخل كربح على العمليات المتوقفة.
نائب الرئيس:	ماذا عن الانسحاب الذي شهدناه الشهر الماضي عندما انزعج الموظفون بشأن دخل عمولتهم؟ لقد خسرنا نتيجة لهذا الانسحاب.
المراجع المالي:	لست متأكدا أين سيتم الإفصاح عن هذا البند.
نائب الرئيس:	حسنًا، لا يحدث أي فرق لأن التأثير الصافي لجميع هذه العناصر غير مهم، لذلك لا يلزم الافصاح.

المطلوب

أ. على أساس المناقشة السابقة، أجب عن الأسئلة التالية: من على صواب في التعامل مع البيع؟ ماذا سيكون عرض قائمة الدخل الصحيح لبيع قسم Casino Knights؟

ب. كيف يجب الإفصاح عن انسحاب الموظفين؟

ج. ما رأيك بملاحظة نائب الرئيس على المادية؟

د. ما هي آثار ربحية السهم لهذه المواضيع؟

CA4.5 (LO2, 3) (تحديد نقاط الضعف في قائمة الدخل) تم إعداد القائمة المالية التالية من قبل موظفي شركة Walters plc.

Walters plc قائمة الدخل السنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019	
الإيرادات	
إجمالي المبيعات بما في ذلك ضرائب المبيعات	1044300
ناقصاً: المسموحات والمردودات والخصومات النقدية	56200
صافي المبيعات	988100
توزيعات الأرباح والفوائد وخصومات الشراء	30250
استرداد المبالغ المعدومه في السنوات السابقة	13850
إجمالي الإيرادات	1032200
التكاليف والمصروفات	
تكلفة البضاعة المباعة، بما في ذلك ضرائب المبيعات	465900
الرواتب ومصروفات الرواتب ذات الصلة	60500
إيجار	19100
مصاريف التوصيل والشحن	3400
مصروفات الديون المعدومة	27800
إجمالي التكاليف والمصاريف	576700
الدخل قبل البنود غير العادية	455500
بنود غير عادية	
الخسارة من الانماط المتوقفة (الملاحظة 1)	71500
خسارة بيع أوراق مالية قابلة للتسويق (إيضاح 2)	39050

خسارة بيع مستودع (إيضاح 3)	86350
مجموع البنود غير العادية	196900
صافي الدخل	258600
صافي الدخل للسهم العادي	2.30

ملاحظة 1: أســفرت الأنماط الجديدة وتفضيلات المستهلكين المتغيرة بسرعة عن خسارة 71500 في التخلص من الأنماط المتوقفة والملحقات ذات الصلة.

ملاحظة 2: باعت الشركة اســتثماراً في أوراق مالية قابلة للتسويق بخسارة 39050. وتبيع الشركة عادة أوراق مالية من هذا النوع.

ملاحظة 3: باعت الشركة أحد مستودعاتها بخسارة 86350.

المطلوب

تحديد ومناقشة نقاط الضعف في التصنيف والإفصاح في قائمة الدخل أعلاه. يجب أن تشرح لماذا تعتبر هذه العلاجات نقاط ضعف وما سيكون العرض المناسب للعناصر وفقًا للمعايير الدولية للتقرير المالي.

CA4.6 (LO3, 4, 5) **(تصنيف عناصر قائمـــة الدخل)** بصفتك مدير المراجعة في Grupo و Rijo، فأنت مسؤول عن مراجعة تصنيف العناصر غير المعتادة التي حدثت خلال العام الحالي. لقد استرعت انتباهك العناصر المادية التالية.

1 - أخطأت شركة تجارية في تقدير مخزونها النهائي قبل عامين بشكل غير صحيح. يتم احتساب المخزون لجميع الفترات الأخرى بشكل صحيح.

2 - يبيع تاجر سيارات مقابل 137 ألف دولار أمريكي، وهو نوع نادر للغاية من طراز إنفيكتا 1930 إس والذي اشــترته مقابل 21 ألف دولار قبل 10 سنوات. إنفيكتا هي عنصر العرض الوحيد الذي يمتلكه الوكيل.

3 - قامت شركة حفــر خلال العام الحالي بتمديد العمــر الإنتاجي المقدر لبعض معدات الحفر من 9 إلى 15 ســنة. ونتيجة لذلك، تم تخفيض الاستهلاك للسنة الحالية بشكل ملموس.

4 - قام أحد منافذ البيع بالتجزئة بتغيير حســابه لمصروفات الديون المعدومة من 1% إلى من 1% من المبيعات بسبب التغيرات في العملاء.

5 - تبيع شركة تعدين شركة فرعية أجنبيـــة تعمل في تعدين اليورانيوم. وهو منجم اليورانيوم الوحيد الذي تمتلكه الشركة.

6 - تتغير شركة الصلب من طريقة متوسط التكلفة إلى طريقة FIFO لأغراض حساب تكلفة المخزون.

7 - أعدت شركة إنشاءات، على نفقة كبيرة، اقتراحا كبيرا بقرض حكومي. لم تتم الموافقة على القرض.

8 - تعرضت الشركة المصنعة لمضخة المياه لخسائر كبيرة ناتجة عن إضراب موظفيها في وقت مبكر من العام.

9 - تم تقدير الاستهلاك لفترة سابقة بشكل خاطئ بمبلغ 000 950 دولار. تم اكتشاف الخطأ في العام الحالي.

10 - تكبد مربي غنم كبير خسائر فادحة لأن الدولة تطلبت قتل جميع الأغنام في الدولة لوقف انتشار مرض نادر. لم يحدث مثل هذا الوضع في الدولة لمدة 20 عاما.

11 - يقرر موزع الطعام الذي يبيع الجملة لسلاسل السوبر ماركت ومطاعم الوجبات السريعة (فئتان مميزتان من العملاء) إيقاف القسم الذي يبيع لأحد فئتي العملاء.

المطلوب

من المعلومات السابقة، اذكر في أي قسم من قائمة الدخل أو قائمة الأرباح المحتجزة يجب تصنيف هذه العناصر. قدم عرضًا موجزًا لموقفك.

CA4.7 (LO5) (الدخل الشامل) ويلي نيلسون، الابن، المراقب المالي لشركة Jenkins Corporation، يعد القوائم المالية للشركة في نهاية العام. حاليا، يركز على قائمة الدخل وتحديد شكل للتقرير عن الدخل الشامل. خلال العام، حققت الشركة صافي دخل قدره 400.000 دولار أمريكي وحققت مكاسب غير محققة من الأوراق المالية غير المتداولة بقيمة 15000 دولار أمريكي. في العام السابق، بلغ صافي الدخل 410،000 دولار، ولم يكن لدى الشركة مكاسب أو خسائر غير محققة.

المطلوب

أ. اعرض كيف سيتم تسجيل الدخل والدخل الشامل على أساس مقارن للسنوات الحالية والسابقة، باستخدام تنسيق قائمة الدخل المنفصل.

ب. اعرض كيف سيتم تسجيل الدخل والدخل الشامل على أساس مقارن للسنوات الحالية والسابقة، باستخدام تنسيق قائمة الدخل الشامل المجمع.

ج. ما الشكل الذي ينبغي أن يوصي به نيلسون؟

باستخدام حكمك

مشكلة إعداد التقارير المالية

ماركس أند سبنسر بي إل سي (M&S)

القوائم المالية لعمليات الاندماج والشراء (GBR) معروضة في الملحق أ. التقرير السنوي الكامل للشركة، بما في ذلك الملاحظات على القوائم المالية، متاح على الإنترنت.

المطلوب

أ. ما نوع تنسيق قائمة الدخل الذي تستخدمه M&S؟ وضح سبب استخدام هذا التنسيق لتقديم معلومات قائمة الدخل.

ب. ما هي مصادر الإيرادات الرئيسية لشركة M & S؟

ج. حساب إجمالي ربح M & S لكل من عامي 2015 و 2016. اشرح سبب زيادة إجمالي الربح في عام 2016.

د. لماذا تميز عمليات الاندماج والشراء بين الربح التشغيلي والربح غير التشغيلي؟

هـ. هل تبلغ عمليات الاندماج والشراء عن أي مقاييس غير المعايير الدولية للتقرير المالي؟ اشرح.

حالة التحليل المقارن

أديداس وبوما

تم عرض القوائم المالية لكل من أديداس (DEU) وبوما (DEU) في الملحقين B و C على التوالي. التقارير السنوية الكاملة، بما في ذلك الملاحظات على القوائم المالية، متاحة على الإنترنت.

المطلوب

استخدم المعلومات المالية للشركات للإجابة على الأسئلة التالية.

أ. ما الشركة التي حققت أكبر نسبة زيادة في الإيرادات من 2014 إلى 2015؟

ب. هل أفصحت أي من الشركتين عن تأثير العملية المتوقفة في قائمة الدخل؟

صف بإيجاز كيف يمكن أن يؤثر الافصاح عن عملية متوقفة على المقارنات بين شركتين.

ج. ما الشركة التي لديها المزيد من مصروفات الاستهلاك والإستنفاذ، كنسبة مئوية من التدفق النقدي التشغيلي لعام 2015؟

د. هل أفصحت أي من الشركتين الربح المنســوب إلى حقوق الأقلية؟ إذا كان الأمر كذلك، فما هي مبالغ الحصص غير المسيطرة لكل شركة؟

حالات تحليل القوائم المالية

الحالة 1: توقع الإفلاس

يســتخدم نموذج التنبؤ بالإفلاس من الدرجة Z قائمة المركز المالي ومعلومات الدخل للوصول إلى الدرجة Z، والتي يمكن استخدامها للتنبؤ بالإفلاس المالي:

Z = رأس المـال العامل /إجمـالي الأصول × 1.2 + الأربـاح المحتجزة /إجمالي الأصـول × 1.4 + EBIT /إجمالي الأصول × 3.3 + المبيعات/ إجمالي الأصول × 99. + MV حقوق الملكية/ إجمالي الخصوم × 0.6

الأرباح قبل الفوائـد والضرائب هي الأرباح قبل خصـم الفوائد والضرائب. حقوق الملكية MV هي القيمة السوقية للأسهم، والتي يمكن تحديدها بضرب سعر السهم في الأسهم القائمة.

بعـد اختبارات مكثفة، تبين أن الشركات التي حصلت على درجات Z أعلى من 3.0 من غير المرجح أن تفشل ؛ أولئك الذين لديهم درجات Z أقل من 1.81 من المرجح أن يفشـلوا. بينما تم تطوير النموذج الأصلي لـشركات التصنيع المملوكة للجمهور، تم تعديل النمـوذج ليطبق على الشركات في مختلف الصناعات والشركات الناشـئة والشركات غير المتداولة في الأسواق العامة.

المطلوب

أ. اســتخدم المعلومات في القوائم المالية لشركة مثـل Vodafone (GBR) أو Nokia (FIN) لحساب الدرجة Z للسنتين الماضيتين.

ب. فسر نتيجتك. أين تقع الشركة في نطاق الضائقة المالية؟

ج. تســتخدم الدرجة (Z) EBIT كأحد عناصره. لماذا تعتقد انه يتم استخدام ذلك المقياس؟

الحالة 2: نسب P / E

واحدة من النسب الأكثر مراقبة من قبل المستثمرين هي السعر / الأرباح أو نسبة P / E. من خلال قسمة سعر السهم على ربحية السهم، يحصل المحللون على نظرة ثاقبة للقيمة التي يعلقها السوق على أرباح الشركة. وبشكل أكثر تحديدًا، قد تشير نسبة P / E عالية (مقارنةً بالشركات في نفس الصناعة) إلى أن الأسهم مبالغ فيها. أيضا، هناك بعض الأدلة على أن الشركات ذات نسب P / E منخفضة هي أقل من السعر وتميل إلى التفوق على السوق. ومع ذلك، يمكن أن تكون النسبة مضللة.

تكون نسب P / E مضللة في بعض الأحيان لأن E (الأرباح) تخضع لعدد من الافتراضات والتقديرات التي يمكن أن تؤدي إلى أرباح مبالغ فيها وانخفاض P / E. يقوم بعض المحللين بإجراء "تحليل الإيرادات" لتقييم جودة رقم الأرباح. الإيرادات أقل عرضة لتقديرات الإدارة ويجب أن تبدأ جميع الأرباح بالإيرادات. يحسب هؤلاء المحللون أيضًا نسبة السعر إلى المبيعات (PSR = سعر السهم ÷ مبيعات لكل سهم) لتقييم ما إذا كانت الشركة تعمل جيدًا مقارنة بالشركات المماثلة. إذا كانت الشركة لديها نسبة سعر إلى مبيعات أعلى بكثير من منافسيها، فقد يراهن المستثمرون على شركة لم تثبت نفسها بعد. [المصدر: جانيس ريفيل، "Beyond P / E"، فورتشن (28 مايو 2001)، ص. 174.]

المطلوب

أ. حدد بعض التقديرات أو الافتراضات التي يمكن أن تؤدي إلى أرباح مبالغ فيها.

ب. حساب نسبة P / E و PSR لـ Puma (DEU) و adidas (DEU) لعام 2015.

ج. استخدم هذه البيانات لمقارنة جودة أرباح كل شركة.

المحاسبة والتحليل والمبادئ

قدمت شركة Counting Crows Ltd. المعلومات التالية لعام 2019.

أرباح محتجزة 1 يناير 2015	600,000
مصاريف إدارية	240,000
مصاريف بيعيه	300,000
إيرادات المبيعات	1900,000
تم إعلان توزيع أرباح نقدية بواقع	80,000

تكلفة البضاعة المباعة	850,000
ربح بيع استثمارات	62,700
خسائر العمليات المتوقفة	75,000
إيرادات الإيجار	40,000
مكاسب حيازة غير محققة على أوراق مالية غير تجارية	17,000
ضريبة الدخل المطبقة على العمليات المستمرة	187,000
فائدة ضريبة الدخل المطبقة على الخسارة من العمليات المتوقفة	25,500
ضريبة الدخل المطبقة على الأرباح القابضة غير المحققة من الأوراق المالية غير المتداولة	2,000
المتوسط المرجح للأسهم	100000 سهم

محاسبة

قم بإعداد (أ) قائمة الدخل لعام 2019، (ب) قائمة الأرباح المحتجزة لعام 2019، و (ج) قائمة الدخل الشامل باستخدام طريقة القائمتين.

تحليل

اشرح كيف يمكن أن توفر العناوين الفرعية لقائمة الدخل معلومات مفيدة لقراء القوائم المالية.

المبادئ

في اجتماع عقدته مؤخرًا مع مراجع حساباتها، زعمت إدارة Counting Crows أن الشركة يجب أن تكون قادرة على إعداد قائمة دخل افتراضية، مع الإفصاح عن بعض النفقات الإدارية في وقت واحد على غرار العمليات المتوقفة. هل هذه التقارير متسقة مع الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية كما نوقش في الإطار المفاهيمي؟ اشرح.

العبور للمهنة

المراجع

[1] The Conceptual Framework for Financial Reporting, "Chapter 4: The Framework (1989): The Remaining Text" (London, U.K.: IASB, 2010), par. 4.25.

[2] International Accounting Standard 1, Presentation of Financial Statements (London, U.K.: IASB, 2007), paras. 82.

[3] International Accounting Standard 33, Earnings per Share (London, U.K.: IASB, 2003).

[4] International Financial Reporting Standard 5, Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations (London, U.K.: IASB, 2004).

[5] International Accounting Standard 33, Earnings per Share (London, U.K.: IASB, 2003).

[6] International Accounting Standard 8, Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors (London, U.K.: IASB, 2003).

[7] International Accounting Standard 1, Presentation of Financial Statements (London, U.K.: International Accounting Standards Committee Foundation, 2007), paras. 90–91.

[8] International Accounting Standard 1, Presentation of Financial Statements (London, U.K.: International Accounting Standards Committee Foundation, 2007), paras. 81–82.

حالة بحثية

عميلك أخذ المحاسبة منذ عدة سنوات ولم يكن على علم بتقارير الدخل الشاملة. وهو غير مقتنع بوجود أي معايير محاسبية للدخل الشامل.

المطلوب

قم بالوصول إلى مطبوعات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS في موقع ويب IASB (http://eifrs.iasb.org/) (يمكنك التسجيل للوصول المجاني إلى eIFRS في هذا الموقع). عندما تصل إلى المستندات، يمكنك استخدام أداة البحث في متصفح الإنترنت لديك للرد على الأسئلة التالية. (اذكر اقتباسات الفقرة.)

أ. ما هي المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية التي تتناول إعداد التقارير في قائمة الدخل الشامل؟ متى تم اصداره؟

ب. تقديم تعريف إجمالي الدخل الشامل.

ج. شرح الأساس المنطقي لتقديم بنود إضافية، وعناوين، وإجماليات فرعية في قائمة الدخل الشامل.

د. ما هي بنود الدخل أو المصروفات التي يمكن عرضها إما في قائمة الدخل الشامل أو في الملاحظات؟

رؤى المحاسبة العالمية

الهدف التعليمي السادس :

مقارنة قائمة الدخل ضمن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية و GAAP الأمريكية.

المعايير الصادرة عن FASB (US GAAP) هي البديل العالمي الأساسي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. كما هو الحال في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS)، فإن قائمة الدخل عبارة عن قائمة مطلوبة لـ GAAP الأمريكية. بالإضافة إلى ذلك، فإن محتوى وعرض قائمة الدخل المتوافق مع مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة مماثل لتلك المستخدمة في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. تم إصدار عدد من معايير GAAP الأمريكية التي توفر إرشادات حول القضايا المتعلقة بعرض قائمة الدخل.

الوقائع ذات الصلة

فيما يلي أوجه التشابه والاختلاف الرئيسية بين GAAP الأمريكية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المتعلقة بقائمة الدخل.

التشابه

يتطلب كل من مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا والمعايير الدولية للتقرير المالي في الولايات المتحدة من الشركات تحديد مقدار صافي الدخل الذي يعزى إلى الحصص غير المسيطرة. يُحظر إعداد تقارير السلع غير العادية بموجب المعايير الدولية للتقرير المالي والمبادئ المحاسبية المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة.

يتبع كل من مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا والمعايير الدولية للتقرير المالي في الولايات المتحدة نفس إرشادات العرض التقديمي للعمليات المتوقفة، لكن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تحدد العملية المتوقفة بشكل أكثر تحديدًا. وقد أشار كلا من واضعي المعايير إلى الرغبة في تطوير تعريف مماثل لاستخدامه في المشروع المشترك بشأن عرض القوائم المالية.

يحتوي كل من مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا والمعايير الدولية للتقرير المالي في الولايات المتحدة على بنود معترف بها في حقوق الملكية كجزء من الدخل الشامل الآخر ولكنها لا تؤثر على صافي الدخل. يسمح كل من مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الأمريكية بقائمة واحدة أو بقائمتين لإعداد قائمة الدخل الشامل.

الاختلاف

عرض قائمة الدخل بموجب مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة يتبع إما مدخل خطوة واحدة أو خطوات متعددة. لا يذكر المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية مدخل خطوة واحدة أو خطوات متعددة.

تتطلب هيئة الأوراق المالية والبورصات الأمريكية من الشركات أن يكون لديها عرض وظيفي للنفقات. بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، يجب على الشركات تصنيف النفقات إما بطبيعتها أو وظيفتها. ليس لدى GAAP الأمريكي هذا الشرط.

ليس لدى مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة متطلبات دنيا لمعلومات قائمة الدخل. ومع ذلك، فإن قواعد SEC الأمريكية لديها متطلبات عرض أكثر صرامة. يحدد المعيار الدولي للتقارير المالية بعض العناصر الدنيا التي يجب عرضها في قائمة الدخل.

تحدد لوائح هيئة الأوراق المالية والبورصات الأمريكية العديد من التدابير الرئيسية وتوفر المتطلبات والقيود على الشركات التي تبلغ عن معلومات غير مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة. لا يحدد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المعايير الرئيسية مثل الدخل من العمليات.

لا تسمح مبادئ المحاسبة الأمريكية المقبولة عمومًا بمحاسبة إعادة التقييم. بموجب المعايير الدولية للتقارير المالية، يُسمح بإعادة تقييم الممتلكات والمنشآت والمعدات والأصول غير الملموسة ويتم تسجيلها كإيرادات شاملة أخرى. أثر هذا الاختلاف هو أن تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ينتج عنه المزيد من المعاملات التي تؤثر على حقوق الملكية وليس صافي الدخل.

عن الأرقام

أحيانًا تختلف المصطلحات المستخدمة في أدبيات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية عما هو مستخدم في مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة. على سبيل المثال، فيما يلي بعض الاختلافات المتعلقة بهذا الفصل.

U.S. GAAP	IFRS
حقوق المساهمين أو حقوق حملة الأسهم Shareholders' equity	حقوق الملكية أو حقوق المساهمين Equity or shareholders' equity
الأسهم العادية Common stock	أسهم رأس المال العادية Share capital - ordinary
الأسهم الممتازة Preferred stock	أسهم رأس المال الممتازة Share capital - preference
سهم عادي Common shares	سهم عادي Ordinary shares
سهم ممتاز Preferred shares	سهم ممتاز Preference shares
علاوة على الأسهم العادية أو رأس المال المدفوع يزيد عن المعدل العام	علاوة إصدار الأسهم العادية
علاوة على الأسهم الممتازة أو رأس المال المدفوع الزائد عن القيمة الاسمية للاسهم الممتازة	علاوة إصدار الأسهم الممتازة
الأربـاح المحتجـزة والدخل الشـامل الآخر المتراكم	احتياطيات
الميزانية العمومية أو قائمة المركز المالي	قائمة المركز المالي
صافي الدخل او صافي الخسارة	ربح او خسارة

في الأفق

يعمل مجلس معايير المحاسبة الدولية ومجلس معايير المحاسبة المالية على مشروع يعيد صياغة هيكل القوائم المالية. ستعالج إحدى مراحل هذا المشروع مسألة كيفية تصنيف العناصر المختلفة في قائمة الدخل. الهدف الرئيسي لهذا المدخل الجديد هو

توفير معلومات تمثل بشكل أفضل كيفية إدارة الأعمال. بالإضافة إلى ذلك، فإن هذا المدخل يلفت الانتباه بعيدًا عن رقم واحد فقط - صافي الدخل.

أسئلة الاختبار الذاتي GAAP

1. أي مما يلي مطلوب للتقرير عنه في قائمة الدخل بموجب مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة ولكن ليس بموجب المعايير الدولية للتقرير المالي؟

أ. العمليات المتوقفة.

ب. الدخل من العمليات.

ج. تكلفة البضاعة المباعة.

د. ضريبة الدخل.

2. أي من العبارات التالية صحيحة فيما يتعلق بتقارير الدخل بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية مقارنة بالمعايير المحاسبية المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة؟

أ. لا يسمح المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بإعادة تقييم الممتلكات والمنشآت والمعدات والأصول غير الملموسة.

ب. يوفر المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية نفس الخيارات للتقرير عن الدخل الشامل مثل مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة.

ج. يجب على الشركات تصنيف المصروفات حسب طبيعتها.

د. يقدم المعيار الدولي للتقارير المالية تعريفاً لجميع البنود المعروضة في قائمة الدخل.

3. بموجب مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة:

أ. يجب على الشركات التقرير عن الدخل الشامل في قائمة واحدة.

ب. يجب على الشركات التقرير عن الدخل الشامل باستخدام مدخل القائمتين.

ج. يجب على الشركات التقرير عن الدخل باستخدام تنسيق متعدد الخطوات.

د. يمكن للشركات التقرير عن الدخل الشامل باستخدام إما قائمة واحدة أو مدخل القائمتين.

4. إن قسم حقوق الملكية غير المسيطرة بقائمة الدخل هو:

أ. مطلوبة بموجب مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة ولكن ليس بموجب المعايير الدولية للتقرير المالي.

ب. مطلوب بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ولكن ليس بموجب مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة.

ج. مطلوب بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية و GAAP الأمريكية.

د. لم يتم التقرير عنه بموجب مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا أو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

5. تشمل المصطلحات الشائعة بموجب مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة كل ما يلي، باستثناء:

أ. الأسهم العادية المباعة.

ب. الأرباح المحتجزة.

ج. صافي الدخل (خسارة).

د. الاحتياطيات.

مفاهيم وتطبيقات GAAP

GAAP 4.1 ما هي متطلبات GAAP الأمريكية فيما يتعلق بتصنيف المصروفات؟

GAAP 4.2 تعرضت شركة Bradshaw لخسارة اعتبرت غير عادية في طبيعتها ونادرة الحدوث. كيف يجب على الشركة الإفصاح عن هذا العنصر وفقًا لمعايير GAAP الأمريكية؟

GAAP 4.3 شرح المبادئ التوجيهية لإعدادات مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة للعناصر المعترف بها في الدخل الشامل والتي لا تؤثر على صافي الدخل.

GAAP 4.4 موضح أدناه هي قائمة الدخل لشركة Campbell Soup Company (الولايات المتحدة الأمريكية). تعد كامبل قوائمها المالية وفقًا لمعايير GAAP الأمريكية.

	2016	2015	2014
	52 اسبوع	52 اسبوع	53 اسبوع
صافي المبيعات	**7961**	8082	8268
التكاليف والنفقات			
تكلفة المنتجات المباعة	**5181**	5300	5297
مصاريف بيع وتسويق	**893**	884	929
المصروفات الإدارية	**641**	601	576
مصاريف البحث والتطوير	**124**	117	122
مصاريف (دخل) أخرى	**131**	24	22
رسوم إعادة الهيكلة	**31**	102	55
مجموع التكاليف والنفقات	**7,001**	7,028	7,001
الأرباح قبل خصم الفوائد والضرائب	**960**	1,054	1,267
مصروفات الفوائد	**115**	108	122
إيرادات الفوائد	**4**	3	3
أرباح قبل الضرائب	**849**	949	1,148
الضرائب على الأرباح	**286**	283	374
أرباح من العمليات المستمرة	**563**	666	774
أرباح من العمليات المتوقفة	**–**	–	81
صافي الارباح	**563**	666	855
ناقصاً: صافي الأرباح (الخسائر) المنسوبة إلى الحصص غير المسيطرة	**–**	–	(11)
صافي الأرباح المنسوبة إلى شركة **Campbell Soup Company**	**563**	666	866
وفقا لكل سهم			
الأرباح من العمليات المستمرة المنسوبة إلى شركة Campbell Soup Company	**1.82**	2.13	2.50
أرباح من العمليات المتوقفة	**–**	–	0.62
صافي الأرباح المنسوبة إلى شركة Campbell Soup Company	**1.82**	2.13	2.76

المتوسط المرجح للأسهم القائمة - أساسي	**309**	312	314
لكل سهم - بافتراض التخفيف			
الأرباح من العمليات المستمرة المنسوبة إلى شركة Campbell Soup Company	**1.81**	2.13	2.48
أرباح من العمليات المتوقفة	–	–	0.62
صافي الأرباح المنسوبة إلى شركة Campbell Soup Company	**1.81**	2.13	2.74
المتوسط المرجح للأسهم القائمة - بافتراض التخفيف	**311**	313	316

المطلوب

أ - راجع قائمة دخل الشركة وحدد أوجه التشابه والاختلاف بين قائمة الدخل وفقا ل GAAP الأمريكي وقائمة الدخل وفقا لـــل IFRS كما هو موضح في الفصل.

ب - حدد أي عناصر غير متكررة افصحت عنها الشركة، إن وجدت. هل الإفصاح عـــن هذه العناصر غير المتكـــررة في قائمة الدخل بموجب مبادئ المحاســبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة مشابه للإفصاح عن هذه العناصر في قائمة الدخل للشركات التي تتبع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؟ اشرح.

ملاحظات

1 - سنســتخدم مصطلح قائمة الدخل باستثناء الحالات التي تعرض فيها الشركة عن دخل شــامل آخر (سيتم مناقشته لاحقًا في الفصل). في هذه الحالة، سوف نستخدم مصطلح قائمة الدخل الشامل.

2 - لدعم فائدة معلومــات الدخل، قام باحثو المحاســبة بتوثيــق وجود ارتباط بين أســعار الســوق للشركات والدخل المفصح عنه. انظــر W. H. Beaver، "Perspectives on Recent Capital Markets Research،" The Accounting Review (April 2002)، pp. 453474.

3 - تشير دراسة:

A. Levitt, "The Numbers Game." Remarks to NYU Center for Law and Business, September 28, 1998 (Securities and Exchange Commission, 1998).

إلى أن إدارة الأرباح منتشرة عبر الشركات الأمريكية والأوروبية والآسيوية، سواء كانت تستخدم مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا أو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. انظر M. Evans و R. Houston و M. Peters و J. Pratt، "الإبلاغ عن البيئات التنظيمية وإدارة الأرباح: الولايات المتحدة وغير الولايات المتحدة. الشركات التي تستخدم مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة أو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية "مراجعة المحاسبة (سبتمبر 2015).

4 - إن البديل الأكثر شيوعًا لمدخل المعاملة هو مدخل الحفاظ على رأس المال لقياس الدخل. بموجب هذا المدخل، تحدد الشركة الدخل للفترة بناءً على التغيير في حقوق الملكية، بعد تعديل مساهمات رأس المال (على سبيل المثال، استثمارات المالكين) أو التوزيعات (مثل أرباح الأسهم). العيب الرئيسي المرتبط بمدخل الحفاظ على رأس المال هو أن مكونات الدخل ليست واضحة في قياسه. تستخدم السلطات الضريبية المختلفة مدخل الحفاظ على رأس المال لتحديد الدخل غير المفصح عنه وتشير إلى هذا المدخل على أنه "التحقق من صافي القيمة".

5 - يأخذ مجلس معايير المحاسبة الدولية الموقف بأن الدخل يشمل كلا من الإيرادات والمكاسب لأنهما يعكسان الزيادات في المنافع الاقتصادية. وبالمثل، تشمل النفقات كلا من النفقات والخسائر لأنها تعكس انخفاضات في المنافع الاقتصادية.

6 - إذا قامت الشركة بإعداد قائمة الدخل الشامل، فيجب الإفصاح عن (1) الدخل الشامل الآخر المصنف حسب الطبيعة، (2) الدخل الشامل للشركات التابعة والمشاريع المشتركة، و (3) إجمالي الدخل الشامل. قائمة الدخل الشامل تمت مناقشته بمزيد من التفصيل لاحقًا في الفصل.

7 - تقوم شركات التصنيع التي تتبع طريقة طبيعة المصروفات بشكل عام بالإفصاح عن العمالة المباشرة، والمواد الخام المستخدمة، والتغيرات في المخزون المتعلقة بالعمل الجاري والسلع التامة الصنع. تم إدراج البنود العامة كمصروفات أساسية. إذا تم استخدام طريقة وظيفة المصاريف، فيجب أيضًا الإفصاح عن مصروف الاستهلاك، ومصروف الاستهلاك، وتكاليف العمالة لأن هذه المعلومات تعتبر مفيدة للتنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية.

8 - الاتجاهــات والتقنيات المحاســبية - 2012 (نيويــورك: AICPA) واتجاهات وتقنيات المحاسبة الدولية لإعداد التقارير المالية - 2011 (نيويورك: AICPA).

9 - كما هو موضح في المقدمة الافتتاحية، يعمل المجلس الدولي للمعايير المحاسبية على مشروع حول عــرض القوائم المالية، حول أفضــل طريقة للافصاح عن الدخل بالإضافة إلى المعلومات المقدمة في قائمة المركز المالي وقائمة التدفقات النقدية.

10 - د. ماكديرموت، "أحدث بيانات الربح يثــير الجدل القديم بين صافي الدخل والدخل التشغيلي" وول ستريت جورنال (3 مايو 1999). انظر أيضا "ماذا تعني الأرقام؟" مربع بعنوان "هل الرســوم لمرة واحــدة تزعجك؟" و T. Shumsky، "كرسي IASB يرن إنذارًا بشأن اســتخدام المقاييس غير المتوافقة مع مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا"، وول ستريت جورنال (11 مايو 2016) ..

11 - عند احتســاب ربحية الســهم، تقوم الشركات بخصم أرباح الأسهم من صافي الدخل إذا تم إعلان توزيــع الأرباح أو إذا كانت تراكمية على الرغم من عدم الإعلان عنهــا. بالإضافة إلى ذلك، يجب خصم أي مبلغ مخصص للحصة غير المسيطرة من صافي الدخل لتحديد ربحية السهم.

12 - نناقش المشاكل الحسابية التي تنطوي عليها المحاسبة عن هذه الأوراق المالية المخففة في حساب ربحية السهم في الفصل 16.

13 - من الناحية العملية، ســتفصح الشركة بشــكل عام عن ســطر واحد فقط في قائمة الدخل، مثل "الخســارة في العمليات المتوقفة"، ثم في الملاحظات توضح عنصري الخسارة اللذين يبلغ إجماليهما 800000. ولأغراض الفروض المنزلية، قــم بالإفصاح عن كلا المبلغين في قائمة الدخل، بعــد خصم الضريبة، إذا تم تقديم كلا المبلغين.

14 - في الفصــل 22، ندرس بمزيد من التفصيل المشــكلات المتعلقة بالتغييرات المحاسبية والتغيرات في التقديرات (التي سيتم مناقشتها في القسم التالي).

15 - نناقش أيضًا الأوراق المالية غير المتداولة في الأسهم في الفصل 17. ومن الأمثلة الإضافية للبنود الشــاملة الأخرى مكاســب وخســائر الترجمة على العملات الأجنبية والمكاسب والخسائر غير المحققة في بعض معاملات التحوط (الفصل

17 الملحق) والمكاسب والخسائر الاكتوارية في حالات معينة (الفصل 20) والتغيرات في فائض إعادة التقييم (الفصلين 11 و 12).

16 - يجب أن تعرض الشركة مكونات الدخل الشامل الآخر إما (1) صافي الآثار الضريبية ذات الصلة، أو (2) قبل الآثار الضريبية ذات الصلة، مع إظهار مبلغ واحد للمبلغ الإجمالي للضريبة المتعلقة بإجمالي مبلغ الدخل الشامل الآخر. يجب أن يظهر كلا البديلين كل مكون من مكونات الدخل الشامل الآخر، صافية من الضرائب ذات الصلة إما في القائمة أو في الملاحظات.

17 - يجب أن يقدم قسم الدخل الشامل الآخر بنود لمبالغ الدخل الشامل الأخرى المصنفة في تلك التي، وفقًا للمعايير الدولية للإبلاغ المالي الأخرى، (أ) لن يتم إعادة تصنيفها لاحقًا إلى الربح أو الخسارة، و (ب) سيتم إعادة تصنيفها لاحقًا إلى الربح أو الخسارة عند استيفاء شروط محددة. إذا كانت الشركة لديها حصة غير مسيطرة، فسيتم إضافة عمود إضافي للإفصاح عن التغييرات في مبالغ الحصص غير المسيطرة.

18 - تستخدم العديد من الشركات مصطلح الاحتياطي لتضمين جميع البنود في حقوق الملكية باستثناء رأس المال المساهم. يتكون رأس المال المُساهم من رأس المال (عادي وممتازة) وقسط الأسهم (عادي وممتازة). بدلاً من مصطلح الاحتياطي، نستخدم الأرباح المحتجزة والدخل الشامل الآخر المتراكم لأن هذه المفاهيم هي أكثر وصفًا للعناصر في قسم حقوق الملكية.

19 - لا تعتبر تصحيحات الأخطاء والتغييرات في المبدأ المحاسبي ضمن بنود الدخل الشامل الأخرى.

الفصل الخامس

قائمة المركز المالي وقائمة التدفقات النقدية

الأهداف التعليمية :

بعد دراسة هذا الفصل، يجب أن تكون قادرًا على:

1 - شرح استخدامات واوجه قصور ومحتوى قائمة المركز المالي.

2 - إعداد قائمة المركز المالي.

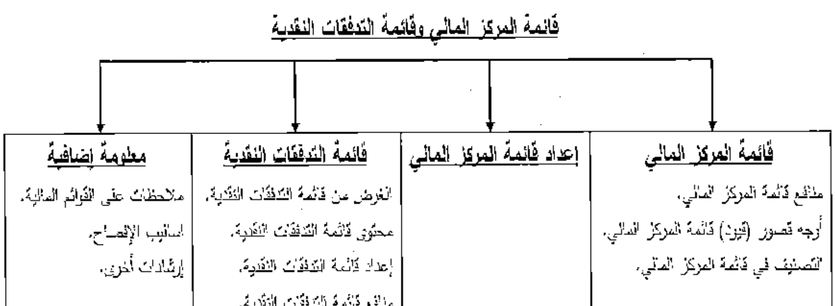
3 - شرح الغرض والمحتوى وإعداد قائمة التدفقات النقدية.

4 - وصف أنواعًا إضافية من المعلومات المقدمة.

استعراض الفصل الخامس

كما تشـــير المقدمة الافتتاحية التالية، يعمل مجلس معايير المحاسبة الدولية حاليًا على تحسين عرض المعلومات المالية على قائمة المركز المالي، وكذلك القوائم الماليـــة الأخرى. في هذا الفصل، نقوم بدراســـة الأنـــواع المختلفة من الأصول والالتزامـــات وبنـــود حقوق الملكية التي تؤثـــر على قائمة المركـــز المالي وقائمة التدفقات النقدية. محتوى وتنظيم الفصل على النحو التالي.

يتضمن هذا الفصل أيضًا العديد من المناقشات المفاهيمية التي تعتبر جزءًا لا يتجزأ من الموضوعات المعروضة هنا.



مهلا ، هذا لا يتوازن!

يعرف طالب المحاسبة الجيد الآن أن إجمالي الأصول = إجمالي الالتزامات + إجمالي حقوق الملكية. من هذه المعادلة، يمكننا أيضًا تحديد صافي الأصول، والتي يتم تحديدها على النحو التالي: إجمالي الأصول - إجمالي الالتزامات = صافي الأصول. حسنًا، هذا أمر بسيط حتى الآن. ولكن دعونا نلقي نظرة على ورقة المناقشة التي أعدها مجلس معايير المحاسبة الدولية حول كيفية هيكلة قائمة المركز المالي (الذي يشار إليه غالبًا باسم الميزانية العمومية).

تنقسم قائمة المركز المالي إلى خمسة أجزاء رئيسية، مع تسجيل العديد من الأصول والالتزامات مقابل بعضها البعض. فيما يلي الإطار العام لقائمة المركز المالي الجديد:

أنشطة الأعمال
الأصول والالتزامات التشغيلية
الأصول والتزامات الاستثمارية
أنشطة التمويل
الأصول التمويلية
الالتزامات التمويلية
ضرائب الدخل
العمليات المتوقفة
حقوق الملكية

تبدو القائمة الجديدة مختلفة قليلاً عن القائمة التقليدية. وعلى الرغم من أنها توازن - في ذلك صافي الأصول يساوي حقوق الملكية (كما هو موضح في المثال التالي) - أليس من المهم معرفة إجمالي الأصول وإجمالي الالتزامات؟

كما لاحظ البعض، فإن قائمة المركز المالي لن تتوازن بالطريقة التي نتوقعها. أي أن الأصول لن تساوي الالتزامات وحقوق الملكية. وذلك لأن الأصول والالتزامات يتم تجميعها في فئات الأعمال والتمويل والعمليات المتوقفة وضرائب الدخل. يطرح هذا النموذج الجديد عددًا من الأسئلة، مثل:

- هل فصل "أنشطة الأعمال" عن "أنشطة التمويل" يوفر معلومات أكثر فائدة للقرار؟
- هل المعلومات حول ضرائب الدخل والعمليات المتوقفة تستحق تصنيف منفصل بها؟

يأمل مجلس معايير المحاسبة الدولية الحصول على إجابات لهذه الأسئلة وغيرها حــول هذا النموذج المقترح. كما تمت مناقشــته في الفصــل 4، تم تعليق مشروع القوائم المالية الأصلي، حيث عمل مجلس معايير المحاســبة الدولية (و FASB) على مشــاريع التقارب الأخرى. استأنف مجلس معايير المحاسبة الدولية مشروعه، الذي لا يزال في مرحلة مبكرة من البحث حاليًــا، ويدرس التغييرات المحتملة في هيكل ومحتوى القوائم المالية الأولية، انظر:

(http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Performance-Reporting/Pages/default.aspx)

تشــير نتائج البحث الأولية إلى أنه على الرغــم من وجود مقارنة جيدة جدًا في هيكل ومحتوى قائمة المركز المالي، إلا أن الشركات لا تقدم تفاصيل كافية، ولا تلاحظ الإفصاح، بحيث يمكن "تعديل" متطلبات إعداد التقارير الحالية لتحقيق هدف المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. قائمة المركز المالي. ومع ذلك، سواء كان جذريًا أو تدريجيًا، فإن الأمل هو أن أي تغيير سيكون للأفضل.

قائمة المركز المالي		
أنشطة الاعمال		
التشغيل		
المخزون	400.000	
مدينون	200.000	
إجمالي الأصول قصيرة الأجل		600.000
الممتلكات (بالصافي)	500.000	
أصول غير ملموسة	50.000	
إجمالي الأصول طويلة الأجل		550.000
الدائنون	30.000	
الأجور المستحقة	40.000	
إجمالي الالتزامات قصيرة الأجل		(70.000)
التزام عقود التأجير	10000	
ديون طويلة الأجل أخرى	35.000	
إجمالي الالتزامات طويلة الأجل		(45.000)
صافي الأصول التشغيلية		1.035.000
الأنشطة الاستثمارية		

الأوراق المالية بغرض المتاجرة	45.000	
أوراق مالية أخرى	5.000	
إجمالي الأصول الاستثمارية		50.000
اجمالي صافي أصول الاعمال		1.085.000
أنشطة التمويل		
أصول التمويل		
نقدية	30.000	
إجمالي أصول التمويل		30.000
التزامات التمويل		
القروض قصيرة وطويلة الأجل	130.000	
إجمالي التزامات التمويل		130.000
صافي التزامات التمويل		100.000
ضرائب الدخل		
ضرائب الدخل المؤجلة		70.000
العمليات المتوقفة		
أصول محتفظ بها للبيع		420.000
صافي الأصول		1.475.000
حقوق الملكية		
رأس المال - عادي	1.000.000	
أرباح محتجزة	475.000	
إجمالي حقوق الملكية		1.475.000

المصدر:

Marie Leone and Tim Reason, "How Extreme Is the Makeover?" CFO Magazine (March 1, 2009); Preliminary Views on Financial Statement Presentation, FASB/IASB Discussion Paper (October 2008); N. Trentmann, "IASB Plans Overhaul of Financial Definitions," Wall Street Journal (November 2, 2016); and Primary Financial Statements: Analysis of Financial Statements Presentation, IASB Staff Paper (November 2016).

مراجعة وتطبيق

انتقل إلى قسم المراجعة والتطبيقات في نهاية الفصل للحصول على مراجعة موجزة للمراجعة وتطبيقات مشكلة مع الحل. تتوفر أيضًا أسئلة متعددة الخيارات مع حلول مشروحة بالإضافة إلى تمارين إضافية ومشكلة تدريبية مع الحلول عبر الإنترنت.

قائمة المركز المالي

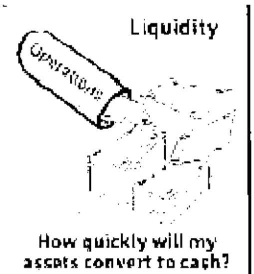
الهدف التعليمي الأول:

شرح استخدامات وأوجه قصور ومحتوى قائمة المركز المالي.

قائمة المركز المالي، المشار إليها أيضًا باسم الميزانية العمومية، تبين الأصول والالتزامات وحقوق الملكية الخاصة بمشروع تجاري في تاريخ محدد. توفر هذه القائمة المالية معلومات حول طبيعة ومبالغ الاستثمارات في موارد المؤسسة والالتزامات تجاه الدائنين، وحقوق الملكية في صافي الموارد. لذلك فهو يساعد في التنبؤ بالمبالغ والتوقيت وعدم التأكد بالتدفقات النقدية المستقبلية.

فائدة قائمة المركز المالي من خلال توفير معلومات عن الأصول والالتزامات وحقوق الملكية، توفر قائمة المركز المالي أساسًا لحساب معدلات العائد وتقييم هيكل رأس المال للمشروع. يستخدم المحللون أيضًا المعلومات الواردة في قائمة المركز المالي لتقييم مخاطر الشركة والتدفقات النقدية المستقبلية. في هذا الصدد، يستخدم المحللون قائمة المركز المالي لتقييم السيولة المالية، والملاءة المالية للشركة.

تصف السيولة "مقدار الوقت المتوقع أن ينقضي إلى أن تتحقق الأصول أو يتم تحويلها إلى نقد أو حتى يتم دفع الالتزام". يهتم الدائنون بنسب السيولة قصيرة الأجل، مثل نسبة النقدية (أو شبه النقدية) إلى الالتزامات قصيرة الأجل. تشير هذه النسب إلى ما إذا كانت شركة، مثل أديداس (DEU)، سيكون لديها الموارد اللازمة لدفع التزاماتها الحالية والمستحقة. وبالمثل، يقوم المساهمون بتقييم السيولة لتقييم إمكانية توزيعات الأرباح النقدية المستقبلية أو إعادة شراء الأسهم. بشكل عام، كلما زادت سيولة أديداس، قل خطر الفشل.

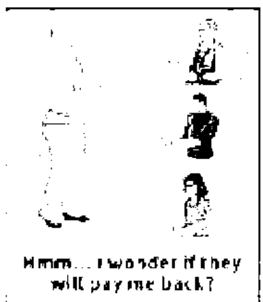


تشير الملاءة المالية إلى قدرة الشركة على دفع ديونها عند استحقاقها. على سبيل المثال، عندما تحمل الشركة مستوى عال من الديون طويلة الأجل بالنسبة للأصول، يكون لديها ملاءة أقل من شركة مماثلة ذات مستوى منخفض من الديون طويلة

الأجل. تعتبر الشركات ذات الديون المرتفعة أكثر خطورة نسبيًا لأنها ستحتاج إلى المزيد من أصولها للوفاء بالتزاماتها الثابتة (الفائدة والمدفوعات الرئيسية).



تؤثر السيولة والملاءة المالية على المرونة المالية للشركة، والتي تقيس قدرة الشركة على اتخاذ إجراءات فعالة لتغيير مبالغ وتوقيت التدفقات النقدية حتى تتمكن من الاستجابة للاحتياجات والفرص غير المتوقعة. على سبيل المثال، قد تصبح الشركة محملة بالديون - غير مرنة من الناحية المالية - بحيث يكون لديها مصادر نقدية قليلة أو معدومة لتمويل التوسع أو لسداد الديون المستحقة. الشركة التي تتمتع بدرجة عالية من المرونة المالية هي أكثر قدرة على النجاة من الأوقات الأزمات، والتعافي من الانتكاسات غير المتوقعة، والاستفادة من فرص الاستثمار المربحة وغير المتوقعة. بشكل عام، كلما زادت المرونة المالية للمؤسسة، قل خطر الفشل.



أوجه قصور (قيود) قائمة المركز المالي

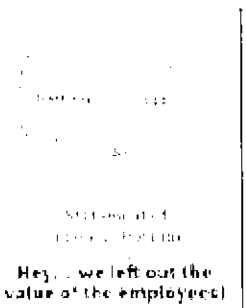
بعض أوجه القصور الرئيسية في قائمة المركز المالي هي:

1 - يتم تسجيل معظم الأصول والالتزامات بالتكلفة التاريخية. ونتيجة لذلك، غالبًا ما يتم انتقاد المعلومات الواردة في قائمة المركز المالي لعدم الإفصاح عن قيمة عادلة أكثر ملاءمة. على سبيل المثال، تمتلك (Pemex (MEX النفط الخام

والغاز الطبيعي الذي قد تزداد قيمته. ومع ذلك، فإنه لا يبلغ عن أي زيادة إلا عندما تبيع الأصول.

2 - تستخدم الشركات الأحكام والتقديرات لتحديد العديد من البنود الواردة في قائمة المركز المالي. على سبيل المثال، في قائمة مركزها المالي، تقدر شركة Lenovo(CHN) مقدار المدينون التي ستحصلها والعمر الإنتاجي لمستودعاتها وعدد أجهزة الكمبيوتر التي سيتم ردها بموجب الضمان.

3 - تتجاهل قائمة المركز المالي بالضرورة العديد من البنود ذات القيمة المالية والتي لا يمكن للشركة تسجيلها بموضوعية. على سبيل المثال، يمكن القول أن معرفة ومهارة موظفي Intel (الولايات المتحدة الأمريكية) في تطوير شرائح الكمبيوتر الجديدة هي أهم أصول الشركة. ومع ذلك، نظرًا لأن Intel لا يمكنها قياس قيمة موظفيها والأصول غير الملموسة بشكل موثوق (مثل قاعدة العملاء وتفوق البحث والسمعة)، فإنها لا يتم الاعتراف بهذه العناصر في قائمة المركز المالي. وبالمثل، يتم الإفصاح عن العديد من الالتزامات بطريقة «خارج الميزانية»، إن وجدت.



يسلط إفلاس شركة إنرون (الولايات المتحدة)، سابع أكبر شركة أمريكية في ذلك الوقت، الضوء على حذف البنود المهمة في قائمة المركز المالي. في حالة إنرون، فشلت في الافصاح عن بعض التزامات التمويل خارج الميزانية العمومية في قوائمها المالية الرئيسية.

التصنيف في قائمة المركز المالي

يتم تصنيف حسابات قائمة المركز المالي. أي أن قائمة المركز المالي تجمع بنودًا متشابهة للوصول إلى مجاميع فرعية مهمة. علاوة على ذلك، يتم ترتيب العناصر بحيث يتم عرض العلاقات المهمة.

يشـير المجلس الدولي لمعايير المحاسبة إلى أن أجزاء وأقسام القوائم المالية أكثر إفادة من الكل. ولذلك، فإن مجلس معايير المحاسـبة الدولية لا يشجع على الإفصاح عن الحسـابات الموجزة وحدها (إجمالي الأصول، صافي الأصول، إجمالي الالتزامات، وما إلى ذلك). بـدلاً من ذلك، يجب على الشركات الإفصاح عـن العناصر الفردية وتصنيفها بتفاصيل كافية للسـماح للمسـتخدمين بتقييم المبالغ والتوقيت وعدم التأكد للتدفقات النقدية المسـتقبلية. كما يسهل هذا التصنيف على المستخدمين تقييم السيولة والمرونة المالية للشركة، والربحية، والمخاطر.

لتصنيـف العناصر في القوائـم المالية، تقوم الشركات بتجميـع العناصر ذات الخصائص المتشـابهة وفصل العناصر بخصائص مختلفة. على سبيل المثال، يجب على الشركات الإفصاح بشكل منفصل عن:

1 - الأصول والالتزامات ذات خصائص السيولة العامة المختلفة. على سبيل المثال، تقوم نوكيا (FIN) بالإفصاح عن النقد بشكل منفصل عن المخزون.

2 - الأصـول التي تختلـف في وظيفتها المتوقعة في العمليـات المركزية للشركة أو الأنشـطة الأخرى. على سبيل المثال، تفصح Puma (DEU) عن مخزون البضائع بشـكل منفصل عن الممتلكات والمنشـآت والمعدات. وبالمثل، يجب على شركة مثـل Marks and Spencer plc (GBR) الافصاح عن الأصول المسـتخدمة في عملياتهـا عن تلك الأصـول المحتفظ بها للاسـتثمارات والأصول الخاضعة لقيود، مثل التسهيلات المؤجرة وذلك بشكل مختلف.

3 - الالتزامات التي تختلف في المبالغ والطبيعة والتوقيت. على سـبيل المثال، يجب على Royal Ahold (NLD) الإفصاح عن الدائنون والموردون بشكل منفصل عن التزامات المعاشات التقاعدية.

الفئـات العامة الثـلاث للبنود المدرجـة في قائمة المركز المـالي هي الأصول والالتزامات وحقوق الملكية. حددناها في الفصل 2 على النحو التالي.

عناصر قائمة المركز المالي

1 - **الأصول.** الموارد التي تتحكم بها الوحدة الاقتصادية نتيجة للأحداث الماضية والتي من المتوقع أن تتدفق منها المنافع الاقتصادية المستقبلية إلى الوحدة الاقتصادية.

2 - **الالتزامات.** الالتزام الحالي للمنشأة الناشئ عن الأحداث الماضية، والتي من المتوقع أن تؤدي تسويتها إلى تدفق خارج للموارد الاقتصادية للحصول على الفوائد الاقتصادية.

3 - **حقوق الملكية.** الحصة المتبقية في اصول المنشأة بعد خصم جميع التزاماتها.

ثم تقوم الشركات بتقسيم هذه العناصر إلى عدة تصنيفات فرعية. يوضح الشكل 5-1 الشكل العام لعرض قائمة المركز المالي.

الشكل التوضيحي 5.1 تصنيف قائمة المركز المالي:

الأصول	الالتزامات وحقوق الملكية
الاصول غير المتداولة	حقوق الملكية
استثمارات	رأس المال
العقارات والآلات والمعدات	علاوة الإصدار
الأصول غير الملموسة	الأرباح المحتجزة
أصول أخرى	عناصر الدخل الشامل الآخرى المتراكمة
الاصول المتداولة	حقوق غير مسيطرة (حقوق الأقلية)
	التزامات غير متداولة
	التزامات المتداولة

ماذا تعني الارقام؟

ما يأتي أولاً؟

هناك الكثير من المناقشات التي تنطوي على شكل القوائم المالية. السؤال المثير للاهتمام هو ما إذا كان يجب إظهار الأصول المتداولة أو الأصول غير المتداولة أولاً في قائمة المركز المالي. أظهر مسح شمل 175 شركة دولية الترتيب التالي الذي يتم فيه عرض الأصول.

شكل قائمة المركز المالي	
التصنيف	عدد الشركات*
اصول متداولة، اصول غير متداولة، التزامات متداولة، التزامات غير متداولة، حقوق ملكية	84
اصول غير متداولة، اصول متداولة، حقوق ملكية، التزامات غير متداولة، التزامات متداولة	54
إصول غير متداولة، اصول متداولة، التزامات متداولة، التزامات غير متداولة، حقوق ملكية	16
اصول غير متداولة، أصول متداولة، التزامات غير متداولة، التزامات متداولة، حقوق ملكية	0

* من 175 شركة شملها الاستطلاع.

> يظهر هذا الاستطلاع أن الشركات يبدو أنها تفضل الإفصاح عن الأصول المتداولة أولاً في قائمة المركز المالي. يجب إدراك أن الشركات مطالبة بتقديم قائمة مركز مالي مصنف إلا عندما توفر أحد القوائم القائمة على السيولة المزيد من المعلومات ذات الصلة. لذلك، يمكن عرض الأصول المتداولة أو الأصول غير المتداولة أولاً. النقطة المهمة هي أن مستخدمي القوائم المالية لديهم فهم جيد لما سيتم تحقيقه نقدًا على المدى القصير مقابل المدى الطويل.
>
> المصدر:
>
> P. Walters, "IFRS Financial Statements," Accounting Trends and Techniques (New York: AICPA), p. 117.

الاصول غير المتداولة

الأصول المتداولة هي نقد وأصول أخرى تتوقع الشركة تحويلها إلى نقد أو بيعها أو استهلاكها إما في عام واحد أو في دورة التشغيل، أيهما أطول. الأصول غير المتداولة هي تلك التي لا تلبي تعريف الأصول المتداولة. تتضمن مجموعة متنوعة من العناصر، كما نناقش في الأقسام التالية.

استثمارات طويلة الأجل.

الاستثمارات طويلة الأجل، التي يشار إليها غالبًا ببساطة باسم الاستثمارات، تتكون عادةً من أحد أربعة أنواع:

1 - الاستثمار في الأوراق المالية مثل السندات والأسهم العادية والسندات طويلة الأجل.

2 - الاستثمارات في الأصول الملموسة غير المستخدمة حاليًا في العمليات، مثل الأراضي المحتفظ بها للمضاربة.

3 - استثمارات مخصصة في صناديق خاصة، مثل صندوق تقاعد أو صندوق توسع مستقبلي.

4 - استثمارات في شركات تابعة أو شركات شقيقة.

تقوم الشركات بتجميع استثماراتها في سندات الدين وحقوق الملكية في ثلاث محافظ منفصلة لأغراض التقييم وإعداد التقارير:

محتفظ بها حتى تاريخ تحصيلها: سندات الديون التي تديرها الشركة لتحصيل مدفوعات أصل العقد والفائدة.

أوراق مالية بغرض المتاجرة (يشار إليها أيضًا بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسـارة): أدوات الدين وأدوات الملكية المشـتراة والمحتفظ بها بشكل أساسي للبيع على المدى القريب لتوليد الدخل من تغيرات الأسعار على المدى القصير.

أدوات الملكية ليسـت للمتاجرة: أوراق مالية معينة محتفظ بها لأغراض غير التجارة (على سبيل المثال، لتلبية متطلبات قانونية أو تعاقدية).

نناقش كذلك اسـتثمارات الأسـهم المحتفظ بها للتحصيل وغير المتداولة في الفصل 17.

يجب على الشركة الإفصاح عن الأوراق المالية المتداولة (سواء الديون أو حقوق الملكية) كأصول متداولة. يصنـف الأوراق المالية الفردية المحتفظ بها للتحصيل وغير المتداولة على أنها أوراق مالية متداولة أو غير متداولة، حسب الظروف. يجب أن يفصـح عن الأوراق المالية المحتفظ بها للتحصيل بالتكلفة. يتم تسـجيل جميع الأسهم المتداولة وغير المتداولة بالقيمة العادلة.

ذكرت كريستيان ديور (FRA) استثماراتها كما هو موضح في الشكل التوضيحي 5.2.

الشكل التوضيحي 5.2 قائمة المركز المالي عرض للاستثمارات طويلة الأجل

كريستيان ديور (الأرقام بالملايين)	
استثمارات في شركات شقيقة	521 يورو
اصول مالية غير متداولة	632

العقارات والآلات والمعدات.

العقارات والمنشـآت والمعدات هي أصول ملموسـة طويلة الأجل تستخدم في العمليات العادية للشركة. تتكون هـذه الأصول من الممتلكات المادية مثل الأرض والمباني والآلات والأثاث والأدوات وموارد اخري (مثل المعادن). باستثناء الأرض، تستهلك الشركة هذه الأصول (مثل المباني) أو تستنفد (مثل احتياطيات النفط).

قدمت Co.ON Co. Ltd. (JPN) عقاراتها ومنشآتها ومعداتها في قائمة مركزها المالي كما هو موضح في الشكل التوضيحي 5.3.

الشكل التوضيحي 5.3 قائمة المركز المالي عرض للعقارات والمنشآت والمعدات

Co.ON Co. Ltd. (الأرقام بالملايين)	
العقارات والمباني والمعدات	
أرض	316649
المباني والمنشآت	786075
أثاث وتركيبات	120347
مركبات	2459
مشروعات تحت التشغيل	33172
إجمالي العقارات والمباني والمعدات	1258702
ملخص السياسات المحاسبية الهامة	
العقارات والمباني والمعدات - تظهر الممتلكات والمباني والمعدات بالتكلفة. يتم احتساب إهلاك العقارات والمباني والمعدات بطريقة القسط الثابت بناءً على الأعمار الإنتاجية المقدرة للأصول. يتراوح مدى العمر الإنتاجي بشكل أساسي من 20 إلى 39 عامًا لمباني المتاجر، ومن 38 إلى 50 عامًا للمباني الادارية، ومن 3 إلى 20 عامًا للتركيبات، ومن 2 إلى 20 عامًا للأثاث والتجهيزات، ومن 4 إلى 6 سنوات مركبات. بلغ مجمع الاستهلاك للعقارات والمباني والمعدات في نهاية العام 861.445 مليون ين.	

تفصح الشركة عن الأساس الذي تستخدمه لتقييم العقارات والمنشآت والمعدات؛ أي امتيازات على الممتلكات؛ ومجمع الإهلاك - عادة في الملاحظات على القوائم.

الأصول غير الملموسة.

تفتقر الأصول غير الملموسة إلى الجوهر المادي وليست أدوات مالية. وتشمل براءات الاختراع وحقوق النشر والامتيازات والشهرة والعلامات التجارية والأسماء التجارية وقوائم العملاء. تقوم الشركات باستنفاد الأصول غير الملموسة محدودة العمر على مدى عمرها الإنتاجي. وتقيم دوريًا الأصول غير الملموسة الغير محدد عمرها الانتاجي (مثل الشهرة) لتحديد مدى تدهورها. يمكن أن تمثل الاصول غير الملموسة موارد اقتصادية كبيرة، لكن المحللين الماليين غالبًا ما يتجاهلونها، لأن التقييم صعب. يتم تحميل تكاليف البحث والتطوير عند تكبدها باستثناء بعض تكاليف التطوير، والتي يتم رسملتها عندما يكون من المحتمل أن يولد المشروع منافع اقتصادية مستقبلية.

أفصحت نوكيا (FIN) عن أصول غير ملموســة في قائمة مركزها المالي كما هو موضح في الشكل التوضيحي 5.4.

الشكل التوضيحي 5.4 قائمة المركز المالي عرض للأصول غير الملموسة

شركة نوكيا (بالملايين)	
تكاليف التطوير المرسملة	244 يورو
الشهرة	6257
اصول غير ملموسة أخرى	3913
مجموع الأصول غير الملموسة	10414 يورو

الأصول الأخرى.

تختلف البنود المدرجة في قســم "الأصول الأخرى" اختلافًا كبيرًا في الممارسة. يشــمل بعضها بنودًا مثل النفقات المدفوعة مسبقًا طويلة الأجل والحسابات المدينه غير المتداوله. البنود الأخرى التي قد يتم تضمينها هي الأصول في الصناديق الخاصة، والممتلكات المحتفظ بها للبيع، والنقدية أو الأوراق المالية المقيدة. يجب على الشركة تحديد هذا القسم ليشــمل فقط العناصر غير العادية التي تختلف بشكل كاف عن الأصول المدرجة في فئات محددة.

الاصول المتداولة

كما هو موضح ســابقًا، الأصول المتداولة هي نقد وأصول أخرى تتوقع الشركة تحويلها إلى نقد أو بيعها أو اســتهلاكها إما في عام واحد أو في دورة التشغيل، أيهما أطول. دورة التشغيل هي متوســط الفترة منذ حصول الشركة على المواد إلى تحصيل قيمــة المبيعات، وعندما تتلقى نقودًا لمبيعات المنتــج (التي حصلت عليها من مواد ولوازم). تعمــل الدورة من النقد من خلال المخزون والإنتاج والمدينون والعودة إلى النقــد. عندما تحدث العديد من دورات التشــغيل في غضون عام واحد (وهذا هو الحال عمومًا لشركات الخدمات)، تســتخدم الشركة فترة عام واحد. إذا كانت دورة التشغيل أكثر من عام واحد، تستخدم الشركة الفترة الأطول.

العناصر الخمسة الرئيسية الموجودة في قسم الأصول المتداولة، وأسس تقييمها، موضحة في الشكل التوضيحي 5.5. يتم عرض هذه الأصول بشكل عام بالترتيب التالي.

الشكل التوضيحي 5.5 الأصول المتداولة وأسس التقييم

العنصر	أساس التقييم
المخزون	التكلفة او القيمة الممكن تحقيقها، أيهما أقل
المصروفات المدفوعة مسبقا	التكلفة
المبالغ المستحقة	المبلغ المقدر للتحصيل
استثمارات قصيرة الأجل	بشكل عام، القيمة العادلة
النقد وما يعادلها	القيمة العادلة

لا تقـوم الشركة بالإفصاح عن هذه العناصر الخمسة كأصول متداولة إذا لم تتوقع تحقيقها في عام واحد أو في دورة التشغيل، أيهما أطول. على سبيل المثال، تستبعد الشركة من قسم الأصول المتداولة النقد المقيد لأغراض بخلاف الالتزامات الحالية أو للاستخدام في العمليات الجارية. بشكل عام، إذا كانت الشركة تتوقع تحويل أحد الأصول إلى نقد أو استخدامه لدفع التزام حالي في غضون عام أو دورة التشغيل، أيهما أطول، فإنها تصنف الأصل على أنه متداول.

ومع ذلك، تخضع هذه القاعدة للتفسير. تصنف الشركة الاستثمار في الأوراق المالية غير المتداولة كأصل متداول أو أصل غير متداول، اعتمادًا على نية الإدارة. عندما يكون لديها حصص من الأسهم أو السندات العادية أو الممتازة التي ستحتفظ بها على المدى الطويل، فلا يجب تصنيفها على أنها متداولة.

على الرغم من أن الأصل المتداول محدد جيدًا، إلا أن بعض المشكلات النظرية تتطور أيضًا. على سبيل المثال، كيف يتم تبرير إدراج المصروفات المدفوعة مسبقًا في قسم الأصول المتداولة؟ الأساس المنطقي هو أنه إذا لم تدفع الشركة هذه العناصر مسبقًا، فستحتاج بدلاً من ذلك إلى استخدام الأصول المتداولة الأخرى خلال دورة التشغيل. إذا اتبعنا هذا المنطق حتى نهايته، ومع ذلك، فإن أي أصل تم شراؤه سابقًا يحفظ استخدام الأصول المتداولة خلال دورة التشغيل ويعتبر حاليًا متداولاً.

تحدث مشكلة أخرى في تعريف الأصول المتداولة عندما تستهلك الشركة الأصول الثابتة خلال دورة التشغيل. من الناحية النظرية، يبدو أن الشركة يجب أن تضع في قسم الأصول المتداولة مبلغًا يساوي قيمة الإهلاك الحالية على الأصول الثابتة، لأنها ستستهلكها في دورة التشغيل التالية. ومع ذلك، يتم تجاهل هذه المشكلة المفاهيمية. يوضح هذا المثال أن التمييز الرسمي بين بعض الأصول المتداولة وغير المتداولة تعسفي إلى حد ما.

المخزون.

لتقديم قوائم الجرد بشكل صحيح، تكشف الشركة عن أساس التقييم (على سبيل المثال،التكلفة او القيمة القابلة للتحقق ايهما اقل) ويتم استخدام افتراض تدفق التكلفة (على سبيل المثال، FIFO أو متوسط التكلفة). يظهر في الشكل التوضيحي 5.6 كيف تقوم Royal Ahold (NLD) بالإفصاح عن مخزونها.

الشكل التوضيحي 5.6 قائمة المركز المالي عرض المخزون:

Royal Ahold (الأرقام بالملايين)	
الأصول المتداولة	
المخزون (ملاحظة 16)	1319 يورو

الملاحظة 16

يتم إظهار المخزون بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق، أيهما أقل. تتكون التكلفة من جميع تكاليف الشراء وتكاليف التحويل والتكاليف الأخرى المتكبدة في إيصال المخزونات إلى موقعها وحالتها الحالية، بعد استبعاد أي مسموحات ذات صلة بالموردين. يتم تحديد تكلفة المخزون إما باستخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً ("FIFO") أو طريقة متوسط التكلفة المرجح، اعتمادًا على طبيعتها أو استخدامها. بالنسبة لبعض المخزون، يتم قياس التكلفة باستخدام طريقة البيع بالتجزئة، حيث يتم تخفيض قيمة المبيعات للمخزون من خلال النسبة المئوية للهامش الإجمالي المناسب. صافي القيمة القابلة للتحقق هو سعر البيع المقدر في سياق العمل العادي، ناقصًا نفقات التسويق والتوزيع والبيع المقدرة.

تشير شركة تصنيع، مثل Acer Incorporated (TWN)، أيضًا إلى مرحلة إكمال المخزون، كما هو موضح في الشكل التوضيحي 5.7. لاحظ أن شركة Acer تُظهر المبالغ بالدولار التايواني الجديد (NT $) والدولار الأمريكي ($).

الشكل التوضيحي 5.7 قائمة المركز المالي عرض قوائم الجرد:

Acer Incorporated (الأرقام بالملايين)		
الأصول المتداولة المخزون (ملاحظة 7)	40،028،195 دولار تايواني	1،219،702 دولار امريكي
ملاحظة 7		
المخزون		

	دولار تايواني	دولار امريكي
مواد خام	14,528,727	442,706
انتاج تحت التشغيل	49,437	1,506
انتاج تام	16,907,906	515,202
أجزاء اضافية	4,544,547	138,477
المخزون في الطريق	9,233,802	281,364
ناقصاً: مخصص تقادم المخزون وصافي القيمة القابلة للتحقق	(5,236,224)	(159,553)
	40,028,195	1,219,702

المدينون (الحسابات المدينة):

يجب على الشركة أن تحدد بوضوح أي خسـارة متوقعة بسبب عدم تحصيلها، وقيمة وطبيعة أي من حسـابات المدينين غير التجارية وأي مدينين مسـتخدمة كضمان. يجب إظهار الفئات الرئيسية للمدينين في قائمة المركز المالي أو الملاحظات ذات الصلة. بالنسـبة للمدينين عن المعاملات غير العادية (مثل بيع الممتلكات، أو قرض لشركات شـقيقة أو موظفين)، يجب على الشركات تصنيفها بشكل منفصل على أنهـا طويلة الأجل، ما لم يكن من المتوقع تحصيلها في غضون عام واحد. أفصحت RELX Group (GBR) عن المدينون كما هو موضح في الشكل التوضيحي 5.8.

الشكل التوضيحي 5.8 قائمة المركز المالي عرض المدينون:

RELX Group (الأرقام بالملايين)		
الأصول المتداولة		
مدينون تجاريون وحسابات مستحقة أخرى	ملاحظة 21	€ 1،601
ملاحظة 22 مدينون تجاريون وحسابات مستحقة أخرى		
مدينون تجاريون (العملاء)		1,461
مخصص الديون المشكوك في تحصيلها		(51)
		1,410
مدفوعات مقدمة وايراد مستحق		191
الإجمالي		1،601
إن مدينون تجاريون في الغالب لا تحمل فائدة وتقدر قيمتها الدفترية بقيمتها العادلة.		

المصروفات المدفوعة مقدما:

تقوم الشركة بتضمين المصروفات المدفوعة مقدما في الأصول المتداولة إذا كانت ستتلقى مزايا (عادةً خدمات) في غضون عام واحد أو دورة التشغيل، أيهما أطول. كما ناقشنا سابقًا، فإن هذه العناصر هي أصول متداولة لأنه إذا لم يتم دفعها بالفعل، فستتطلب استخدام النقد خلال العام المقبل أو دورة التشغيل. تسجل الشركة المصاريف المدفوعة مقدما بقيمة التكلفة غير المنتهية أو غير المستنفدة.

من الأمثلة الشائعة الدفع المسبق لوثيقة تأمين. تصنفها الشركة كمصروف مدفوع مقدما لأن الدفع يسبق استلام ميزة التغطية. تشمل المصاريف المقدمة الأخرى الإيجار المدفوع مسبقًا والإعلان والضرائب والأدوات والمهمات المكتبية أو التشغيلية. تسجل أديداس (DEU) مصروفات مدفوعة مقدما في الأصول المتداولة الأخرى، إلى جانب المستحقات الضريبية بخلاف ضرائب الدخل والأصول المالية المشتقة، كما هو موضح في الشكل التوضيحي 5.9.

الشكل التوضيحي 5.9 قائمة المركز المالي عرض المصاريف المدفوعة مقدما

شركة اديداس (الأرقام بالملايين)		
الأصول المتداولة الأخرى	ملاحظة 9	789 يورو
الملاحظة 9 أصول متداولة أخرى		
تتكون الأصول المتداولة الأخرى مما يلي:		
مصاريف مدفوعة مسبقًا (مقدمًا)		292 يورو
المستحقات الضريبية بخلاف ضرائب الدخل		82
الأصول المالية		
مشتقات أسعار الفائدة		1
خيارات العملات		22
العقود الآجلة		156
ودائع السندات		66
اصول مالية أخرى		43
المصروفات النثرية		129
الأصول المتداولة الأخرى، بالإجمالي		791
ناقص: مخصصات		2
الأصول المتداولة الأخرى، بالصافي		789 يورو

استثمارات قصيرة الأجل.

كما هو موضح ســابقًا، يجب على الشركة الإفصاح عن الأوراق المالية المتداولة (سواء السندات أو الاسهم) كأصول جارية. تصنف الاستثمارات غير التجارية على أنها متداولة أو غير متداولة، حســب الظروف. يجب أن يتم الافصاح عن الأوراق المالية المحتفظ بها للتحصيل (يشـار إليها أحيانًا باسم الأوراق المالية المحتفظ بها حتى الاستحقاق) بالتكلفة. يتم تسجيل جميع أوراق التداول بالقيمة العادلة.

يقدم الشــكل التوضيحي 5.10 مقتطفًا من التقرير الســنوي لشركة AB InBev (BEL) فيما يتعلق باصولها المالية قصيرة الأجل.

الشكل التوضيحي 5.10 قائمة المركز المالي عرض الاستثمارات قصيرة الأجل:

AB InBev (الأرقام بالملايين)	
الأوراق المالية الاستثمارية (الملاحظة 17)	179 يورو
الملاحظة 17	
الاستثمارات المتداولة	
الأصول المالية بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة	170 يورو
السندات المحتفظ بها حتى الاستحقاق	9
	179 يورو

النقدية.

يعتبر النقد بشــكل عام مؤلفًا من العملات وودائع تحت الطلب (الأموال المتوفرة عند الطلب في مؤسســة مالية). إن النقد المعادل هو اســتثمارات قصيرة الأجل، عالية السيولة، تستحق الدفع في غضون ثلاثة أشهر أو أقل. تستخدم معظم الشركات التسمية التوضيحية "النقديــة وما في حكمها أو ما يعادلها"، وتشــير إلى أن هذا المبلغ يقارب القيمة العادلة. كمثال، انظر مقتطف من أديداس (DEU) في الشكل التوضيحي 5.11.

الشكل التوضيحي 5.11 قائمة المركز المالي عرض النقدية وما في حكمها:

شركة اديداس (الأرقام بالملايين)	
النقدية (ملاحظة 5)	244 يورو
الملاحظة 5 النقدية وما في حكمها	
يتكون النقدية وما في حكمها من النقد في البنوك وفي الصندوق وكذلك الودائع المصرفية قصيرة الأجل.	

يجـــب على الشركة أن تفصح عن أي قيود أو التزامـــات تتعلق بتوفر النقد. إذا قامت الشركة بتقييد النقد لأغراض أخرى غير الالتزامات الحالية، فإنها تســتبعد النقد من الأصول الجارية. يوضح الشكل التوضيحي 5.12 مثالاً على ذلك، من التقرير السنوي لشركة Vodafone plc (GBR).

الشكل التوضيحي 5.12 قائمة المركز المالي عرض النقدية المقيدة:

Vodafone plc (الأرقام بالملايين)	
أصول غير متداولة	
استثمارات أخرى (الملاحظة 15)	7060 جنيهاً استرلينياً
الملاحظة 15 استثمارات أخرى	
تشتمل الاستثمارات الأخرى على ما يلي، وجميعها مصنفة على أنها مدرجة وغير مدرجة، باستثناء الديون والسندات الأخرى المصنفة كقروض ومدينين، والنقدية المقيدة المحتفظ بها كودائع.	
الأوراق المالية المدرجة	
أوراق مالية	833
أوراق مالية للأسهم	3,931 جنيه إسترليني
أوراق مالية غير مدرجة	
السنداتوأدوات الدين المتداولة	20
سندات وديون أخرى	2,094
النقدية المقيدة المحتفظ بها كودائع	182
	7060 جنيه استرليني

حقوق الملكية (حقوق المساهمين):

يعد قسم حقوق الملكية (المشار إليه أيضًا باسم حقوق المساهمين) أحد أصعب الأقسام التي يتم إعدادها وفهمها. ويرجع ذلك إلى تعقيد اتفاقيات الأســـهم العادية والأسهم الممتازة والقيود المختلفة على حقـــوق الملكية التي تفرضها قوانين الشركـــة والالتزامات التعاقدية ومجالس الإدارة. تقسم الشركات عادة قسم حقوق المساهمين إلى ستة أجزاء:

قسم حقوق الملكية:

1 - رأس المال. القيمة الاسمية أو المعلنة للأســـهم المصدرة. يشمل الأسهم العادية (يشار إليها أحيانًا باسم الأسهم الشـــائعة) والأسهم الممتازة (يشار إليها أحيانًا باسم الأسهم المفضلة).

2 - **علاوة اصدار الاسهم.** زيادة المبالغ المدفوعة عن القيمة الاسمية أو القيمة المعلنة.

3 - **الأرباح المحتجزة.** أرباح الشركة غير الموزعة.

4 - **عناصر الدخل الشامل الآخرى المتراكمة.** المبلغ الإجمالي لبنود الدخل الشامل الأخرى.

5 - **أسهم الخزينة.** بشكل عام، يتم إعادة شراء جزء من الأسهم العادية.

6 - **حقوق غير مسيطرة (حقوق الأقلية).** جزء من حقوق ملكية الشركات التابعة غير المملوكة للشركة.

بالنسبة للأسهم العادية، يجب على الشركات الإفصاح عن القيمة الاسمية ومبالغ الأسهم المصرح بها والمصدرة والمستحقة. وينطبق الشيء نفسه على الأسهم الممتازة. عادة ما تقدم الشركة علاوة الأسهم (لكل من الأسهم العادية والأسهم الممتازة) في مبلغ واحد على الرغم من أن المجاميع الفرعية مفيدة إذا كانت مصادر رأس المال الإضافي متنوعة وجوهرية. يمكن تقسيم مبلغ الأرباح المحتجزة بين المبالغ غير المخصصة (المبلغ المتاح عادةً لتوزيع الأرباح) والمبالغ المقيدة (على سبيل المثال، السندات أو اتفاقيات القروض الأخرى). بالإضافة إلى ذلك، تُظهر الشركات أي أسهم أعيد شراؤها (أسهم خزينة) كتخفيض في حقوق الملكية.

يشمل الدخل الشامل الآخر المتراكم (يشار إليه أحيانًا بالاحتياطيات أو الاحتياطيات الأخرى) عناصر مثل الأرباح والخسائر غير المحققة على الأوراق المالية غير التجارية والأرباح والخسائر غير المحققة من بعض عمليات المشتقات. تظهر الحقوق غير المسيطرة، والتي يشار إليها أحيانًا باسم حقوق الأقلية، كبند منفصل (حيثما ينطبق ذلك) كجزء من حقوق الملكية.

يعرض الشكل التوضيحي 5.13 مثالاً لقسم حقوق الملكية لمجموعة Delhaize Group (BEL).

الشكل التوضيحي 5.13 قائمة المركز المالي عرض حقوق الملكية:

Delhaize Group (الأرقام بالملايين)	
رأس المال	50 يورو
علاوة الإصدار	2,725
أسهم الخزينة	(56)
أرباح محتجزة	2,678

احتياطيات أخرى	(1,254)
حقوق المساهمين	4,143
حقوق الأقلية	52
إجمالي حقوق الملكية	4,195 يورو

غالبًا ما تستخدم العديد من الشركات التي تقدم تقارير بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية مصطلح "احتياطي" باعتباره أداة شاملة لجميع البنود مثل الأرباح المحتجزة، علاوة إصدار الأسهم، والدخل الشامل الآخر المتراكم. يظهر مثال على هذا العرض التقديمي في الشكل التوضيحي 5.14 لشركة Lenovo Group Limited (CHN).

الشكل التوضيحي 5.14 قائمة المركز المالي عرض الاحتياطيات:

Lenovo Group Limited (الأرقام بالملايين)	
رأس المال	29,530 دولار
احتياطيات	1,281,208
حقوق الملاك	1,310,738
حصص غير مسيطرة (حقوق الأقلية)	177
إجمالي حقوق الملكية	1,310,915 دولار

تختلف حسابات حقوق الملكية في الشركات المساهمة اختلافًا كبيرًا عن تلك الموجودة في منشآت فردية أو شركات الأشخاص. يُظهر الشركاء بشكل منفصل حساباتهم الرأسمالية الدائمة والرصيد في حساباتهم المؤقتة (حسابات المسحوبات). بينما في حالة المنشآت الفردية عادة يستخدم حساب رأس مال واحد يعالج جميع معاملات حقوق الملاك.

التزامات غير متداولة:

الالتزامات غير المتداولة هي التزامات لا تتوقع الشركة بشكل معقول سدادها خلال فترة عام واحد أو دورة التشغيل العادية. بدلاً من ذلك، تتوقع أن تدفع لهم في موعد ما بعد ذلك الوقت. الأمثلة الأكثر شيوعًا هي السندات المستحقة الدفع والسندات المستحقة وبعض مبالغ ضريبة الدخل المؤجلة والتزامات الإيجار والتزامات المعاشات التقاعدية. تصنف الشركات الالتزامات غير المتداولة التي تستحق خلال دورة التشغيل الحالية أو سنة واحدة كالتزامات متداولة إذا تطلب دفع الالتزام استخدام الأصول المتداولة.

بشكل عام، تتكون الالتزامات غير المتداولة من ثلاثة أنواع:

1 - الالتزامات الناشئة عن حالات تمويل محددة، مثل إصدار السندات، والتزامات الإيجار طويل الأجل، والسندات طويلة الأجل المستحقة الدفع.

2 - الالتزامات الناشئة عن العمليات العادية للشركة، مثل التزامات التقاعد والتزامات ضريبة الدخل المؤجلة.

3 - الالتزامات الشرطية التي تعتمد على حدوث أو عدم وقوع حدث أو أكثر في المستقبل لتأكيد المبلغ المستحق أو المدفوع له أو التاريخ المستحق، مثل ضمانات الخدمة أو المنتج، والالتزامات البيئية، وإعادة الهيكلة، والتي يشار إليها غالبًا باسم المخصصات.

تقدم الشركات بشكل عام قدرًا كبيرًا من الإفصاح التكميلي للالتزامات غير المتداولة لأن معظم الديون طويلة الأجل تخضع للاتفاقيات والقيود المختلفة لحماية المقرضين.

تصف الشركات بشكل متكرر شروط جميع اتفاقيات الالتزامات غير المتداولة (بما في ذلك تاريخ الاستحقاق أو التواريخ، ومعدلات الفائدة، وطبيعة الالتزام، وأي ضمان مرهون لدعم الدين) في الملاحظات على القوائم المالية. يقدم الشكل التوضيحي 5.15 مثالاً على ذلك، مأخوذًا من جزء من القوائم المالية لشركة Silver Fern Farms Limited (NZL).

الشكل التوضيحي 5.15 قائمة المركز المالي عرض الالتزامات غير المتداولة:

Silver Fern Farms Limited (الأرقام بالالاف)	
الالتزامات غير المتداولة	
المخصصات	9,683 دولار نيوزيلندي
قروض وسلفيات بفائدة	550
ضريبة الدخل المؤجلة	20,724
	30,957 دولارًا نيوزيلنديًا

الالتزامات المتداولة:

الالتزامات المتداولة هي الالتزامات التي تتوقع الشركة عمومًا تسويتها في دورة التشغيل العادية أو سنة واحدة، أيهما أطول. يتضمن هذا المفهوم:

1 - الحسـابات الدائنـة (الدائنون) الناتجة عن حيازة السـلع والخدمات: الموردون والرواتب والأجور المستحقة وضرائب الدخل المستحقة وما إلى ذلك.

2 - الايراد المقدم (الايراد غير المكتسب) لتسليم البضائع أو أداء الخدمات، مثل إيرادات الإيجار غير المكتسبة أو إيرادات الاشتراكات غير المكتسبة.

3 - الالتزامات الأخرى التي تتم سـدادها خلال دورة التشـغيل أو سنة واحدة، مثل جزء من السندات طويلة الأجل التي يتعين دفعها في الفترة الحالية، أو الالتزامات القصيرة الأجل الناشئة عن شراء المعدات، أو الخصوم المقدرة، مثل التزام الضمان. كما أشرنا سابقًا، غالبًا ما يُشار إلى الالتزامات المقدرة على أنها مخصصات.

في بعض الأحيان، لا يتم تضمين الالتزامات المستحقة الدفع خلال العام المقبل في قسم الالتزامات المتداولة. يحدث هذا عندما تقوم الشركة بإعادة تمويل الدين على أسـاس طويل الأجل قبل نهاية فترة إعداد التقارير. يتم استخدام هذا المدخل لأن السداد لا تنتج عن استخدام الأصول الجارية أو إنشاء التزامات متداولة أخرى.

لا تقوم الشركات بالافصاح عن الالتزامات المتداولة بأي ترتيب ثابت. بشـكل عام، على الرغم من ذلك، تسرد الشركات بشكل عام سندات الدفع أو الحسابات الدائنة أو الديون قصيرة الأجل باعتبارها العنصر الأول. يتم إدراج ضريبة الدخل المستحقة الدفع أو الالتزامات المتداولة الأخرى بشـكل شـائع. على سـبيل المثال، انظر قسم الالتزامات المتداولة لـ Siemens AG (DEU) في الشكل التوضيحي 5.16.

الشكل التوضيحي 5.16 قائمة المركز المالي عرض الالتزامات المتداولة:

Siemens AG (الأرقام بالملايين)	
الالتزامات المتداولة	
ديون قصيرة الأجل والاستحقاقات الجارية للديون طويلة الأجل	1,819 يورو
حسابات دائنة تجارية	8,860
التزامات مالية متداولة أخرى	2,427
المخصصات الحالية	5,165
ضريبة الدخل مستحقة الدفع	1,970
التزامات متداولة أخرى	21,644
الالتزامات المرتبطة بالاصول المصنفة كمحتفظ بها للبيع	566
إجمالي الالتزامات المتداولة	42,451 يورو

تشـــمل الالتزامات المتداولة بنود مثل أوراق الدفع وغير التجارية والحسابات الدائنة والدفعات المســـتلمة مـــن العملاء والاســـتحقاقات المتداولة للديون طويلة الأجل. إذا كانت المبالغ جوهرية، تصنف الشركات ضرائب الدخل وغيرها من البنود المستحقة بشـــكل منفصل. يجب أن تصف الشركة بشـــكل كامل في الملاحظات أي معلومات حول التزام مضمون - على سبيل المثال، الأسهم المحتفظ بها كضمان على أوراق الدفع - لتحديد الأصول التي توفر الضمان.

يشـــار إلى زيادة إجمالي الأصول المتداولة عن إجمالي الالتزامات المتداولة برأس المال العامل (أو في بعض الأحيان صافي رأس المال العامل). يمثل رأس المال العامل صافي مبلغ موارد الشركة الســـائلة نســـبيًا. أي أنه احتياطي السيولة المتاحة لتلبية الالتزامات المالية لدورة التشغيل.

نادرا ما تفصح الـــشركات في قائمة المركز المالي عن مبلـــغ لرأس المال العامل. لكن المصرفيين والدائنين الآخرين يحســـبونها كمؤشر على السيولة قصيرة الأجل للشركة. لتحديد الســـيولة الفعليـــة وتوافر رأس المال العامـــل للوفاء بالالتزامات الحالية، يتطلب تحليل تكوين الأصول الحالية وقربها من النقد.

إعداد قائمة المركز المالي

الهدف التعليمي الثاني :

إعداد قائمة مركز مالي.

كما هو موضح ســـابقًا، لا تحدد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الترتيب أو التنســـيق الذي تقدم فيه الشركة العناصر في قائمة المركز المالي (راجع "ماذا تعني الأرقام؟" بعنوان "ما الذي يأتي أولاً؟"). وبالتالي، تقدم بعض الشركات الأصول أولاً، تليها حقوق الملكية، ثم الالتزامات. تقـــوم الشركات الأخرى بالتقرير عن الأصول المتداولة أولاً في قســـم الأصـــول، والالتزامات المتداولة أولاً في قســـم الالتزامات. تقوم العديد من الشركات بالتقرير عن عناصر مثل المدينون والممتلكات والمنشآت والمعـــدات ثم تفصح عـــن المعلومات الإضافيـــة المتعلقة بالحســـابات المقابلة في الملاحظات.

بشـــكل عام، تستخدم الشركات إما نموذج الحســـاب أو نموذج التقرير لتقديم قائمة معلومات المركز المالي. يسرد نموذج الحســـاب الأصول، حســـب الأقسام، على الجانب الأيمن، وحقوق الملكية والالتزامات، حســـب الأقسام، على الجانب الأيسر.

العيب الرئيسي هو الحاجة إلى مساحة واسعة بما فيه الكفاية لتقديم العناصر جنبًا إلى جنب. غالبًا ما يتطلب نموذج الحساب صفحتين متقابلتين.

لتجنب هذا العيب، يسرد نموذج التقرير الأقسام واحدة فوق الأخرى، في نفس الصفحة. انظر، على سبيل المثال، الشكل التوضيحي 5.17، الذي يسرد الأصول، متبوعًا بحقوق الملكية والالتزامات أدناه مباشرة، على نفس الصفحة.

الشكل التوضيحي 5.17 قائمة للمركز المالي مصنفة في شكل تقرير:

SCIENTIFIC PRODUCTS, INC. قائمة المركز المالي 31 ديسمبر 2019			
الأصول			
الاصول غير المتداولة			
استثمارات طويلة الأجل			
استثمارات في أوراق مالية محتفظ بها لغرض التحصيل		$ 82,000	
الأرض المحتفظ بها للتوسعات المستقبلية		5,500	$87,500
العقارات والمنشآت والمعدات			
أراضي		125,000	
المباني	$975,800		
ناقص: مجمع الاهلاك	341200	634,600	
إجمالي العقارات والمنشآت والمعدات			759,600
الأصول غير الملموسة			
تكاليف التطوير المرسملة		6,000	
الشهرة		66,000	
أصول غير ملموسة أخرى محددة العمر الافتراضي		28,000	100,000
إجمالي الأصول غير المتداولة			**947,100**
الاصول المتداولة			
المخزون		489,713	
مصاريف مدفوعة مقدما		16,252	
مدينون	165,824		
ناقص: مخصص للحسابات المشكوك فيها	1,850	163,974	
استثمارات قصيرة الأجل		51,030	
النقد وما يعادله		52,485	

إجمالي الأصول المتداولة			773,454
إجمالي الأصول			1720,554
حقوق الملكية و الالتزامات			
حقوق الملكية			
رأس المال - اسهم ممتازة	$ 300,000		
رأس المال - اسهم عادية	400,000		
علاوة اصدار الأسهم - الممتازة	10,000		
علاوة إصدارالاسهم - عادية	27,500		
أرباح محجوزه	170,482		
الدخل (الخسائر) المتراكمة الأخرى	(8,650)		
ناقصاً: أسهم الخزينة	12,750		
حقوق الملكية المنسوبة للمالكين		886,582	
حقوق الملكية غير المسيطرة		13,500	
إجمالي حقوق الملكية			900,082
التزامات غير متداولة			
التزام السندات المستحقة في 31 يناير 2028	425,000		
المخصصات المتعلقة بالمعاشات	75,000		
إجمالي الالتزامات غير المتداولة		500,000	
الالتزامات المتداولة			
أوراق دفع	80,000		
الدائنون	197,532		
فائدة مستحقة	20,500		
الرواتب والأجور المستحقة	5,560		
المخصصات المتعلقة بالضمانات	12,500		
الودائع المستلمة من العملاء	4,380		
إجمالي الالتزامات المتداولة		320,472	
إجمالي الالتزامات			820,472
إجمالي حقوق الملكية والالتزامات			1,720,554

نادرًا ما تستخدم الشركات تنسيقات قائمة المركز المالي الأخرى. على سبيل المثال، تقـــوم الشركات أحيانًا بخصم الالتزامات المتداولة من الأصول المتداولة للوصول إلى رأس المال العامل. أو أنها تخصم جميع الالتزامات من جميع الأصول.

ماذا تعني الارقام؟

إشارات التحذير

يســتخدم المحللون معلومات قائمة المركــز المالي في النمــاذج المصممة للتنبؤ بالافلاس المالي. ابتكر الباحث التمان نموذجًا للتنبؤ بالإفلاس يستمد "درجة Z" من خلال الجمع بين قائمة المركز المالي ومقاييس الدخل في المعادلة التالية.

Z = رأس المال العامل/ إجمالي الأصول × 1.2 + الأرباح المحتجزة/ إجمالي الأصول × 1.4 + الربح قبل الضريبة/ إجمالي الأصول × 3.3 + المبيعات/ إجمالي الأصول × 0.99 + القيمة السوقية للاسهم/ إجمالي الالتزامات × 0.6

بعد اختبارات مكثفة، وجد الباحث ألتمان أنه من غير المرجح أن تفشل الشركات التي حصلت على درجات Z أعلى من 3.0. من المرجح أن يفشل أولئك الذين حصلوا على درجات Z أقل من 1.81.

طور الباحث ألتمان النموذج الأصلي لشركات التصنيع المملوكة للجمهور. قام هو وآخرون بتعديل النموذج ليطبق على الشركات في مختلف الصناعات، والشركات الناشئة، والشركات غير المتداولة في أسواق رأس المال.

في وقت من الأوقات، كان استخدام درجات Z غير مسبوق تقريبًا بين المحاسبين الممارسين. يســتخدم المراجعون والمستشارون الإداريون والمحاكم اليوم هذا الإجراء للمســاعدة في تقييم الوضع المالي العام للشركة واتجاهاتها. بالإضافة إلى ذلك، تستخدم البنوك درجات Z لتقييم القروض. في حــين أن الدرجة المنخفضة لا تضمن الإفلاس، فقد ثبت أن النموذج دقيق في العديد من المواقف.

المصدر:

Adapted from E. I. Altman and E. Hotchkiss, Corporate Financial Distress and Bankruptcy, Third Edition (Hoboken, NJ: John Wiley and Sons, 2006).

قائمة التدفقات النقدية

الهدف التعليمي الثالث :

شرح غرض ومحتوى وإعداد قائمة التدفقات النقدية.

أشــار الفصل الثــاني إلى أن أحد العنــاصر الهامة في هدف إعــداد التقارير الماليــة هو "تقييم المبالغ والتوقيت وعدم التأكد للتدفقات النقدية". القوائم المالية الثلاثة التي نظرنا فيها حتى الآن - قائمة الدخل (أو قائمة الدخل الشامل)، و قائمة

التغيرات في حقوق الملكية، و قائمة المركـــز المالي - يقدم كل منها بعض المعلومات حول التدفقات النقدية للمنشأة خلال فترة . لكنهم يفعلون ذلك إلى حد محدود. على سبيل المثال، توفر قائمة الدخل معلومات حول الموارد التي توفرها العمليات ولكن ليس نقدًا بالضبط. توضح قائمة التغيرات في حقوق الملكية مبلغ النقد المســتخدم لدفــع التوزيعات أو شراء أســهم الخزينة. قد توضح القوائــم المقارنة للمركز المالي الأصول التي استحوذت عليها الشركة أو تخلصت منها والالتزامات التي تكبدتها أو تصفيتها.

لا تقدم أيًا من هذه القوائم ملخصًا تفصيليًا لجميع التدفقات النقدية الداخلة والخارجة، أو مصادر واستخدامات النقد خلال الفترة. لتلبية هذه الحاجة، يتطلب مجلس معايير المحاسبة الدولية قائمة التدفقات النقدية.

الغرض من قائمة التدفقات النقدية

الغرض الأســاسي من قائمة التدفقات النقدية هو توفير المعلومات ذات الصلة حول المقبوضات النقدية والمدفوعات النقدية للمنشــأة خلال فترة. ولتحقيق هذا الغــرض، توضح قائمة التدفقات النقدية ما يلي: (1) الآثار النقدية للعمليات خلال الفترة، (2) المعاملات الاستثمارية، (3) المعاملات التمويلية، و (4) صافي الزيادة أو النقص في النقد خلال الفترة.

إن التقرير عن المصادر، والاســتخدامات، والزيادة أو النقصان في صافي النقد يســاعد المســتثمرين والدائنين وغيرهم على معرفة ما يحدث لمورد الشركة الأكثر سيولة (انظر المفاهيم الأساســية). نظرًا لأن معظم الأفراد يحتفظون بدفتر شيكات ويقومون بإعداد الإقرار الضريبي على أساس نقدي، فيمكنهم فهم المعلومات الواردة في قائمة التدفقات النقدية.

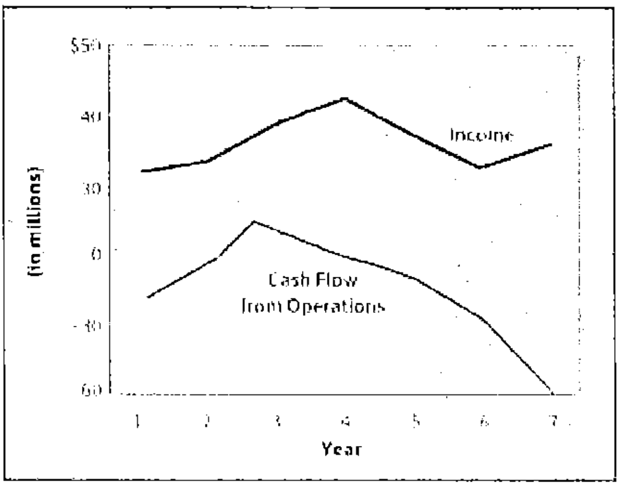
توفر قائمة التدفقات النقدية إجابات على الأســئلة البســيطة ولكنها المهمة التالية:

1. من أين أتى النقد خلال الفترة؟
2. ما هي المبالغ النقدية المستخدمة خلال الفترة؟
3. ما هو التغيير في الرصيد النقدي خلال الفترة؟

ماذا تعني الارقام؟

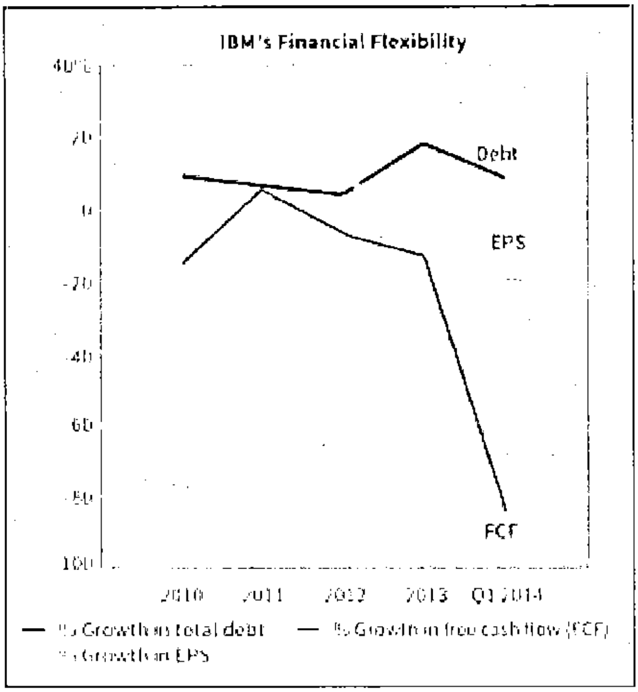
شاهد هذا التدفق النقدي

يركز المســـتثمرون عادة على صافي الدخل الذي يتم قياسه على أساس الاستحقاق. ومع ذلك، يمكن أن تكون المعلومات حول التدفقات النقدية مهمة لتقييم ســـيولة الشركة والمرونة المالية والأداء المالي العام. يوضح الرســـم البياني أدناه الأداء المالي لـ W. T. Grant (الولايات المتحدة الأمريكية) على مدى سبع سنوات.



على الرغم مـــن أن دبليو ت. جرانت أظهرت أرباحًا ثابتة وحتى في بعض الفترات نمو الأرباح، فقد بدأ تدفقها النقدي في «التوجه للأســـفل والانخفاض» بدءًا من العام الثالث تقريبًا. اعلنت الشركة إفلاسها بعد فترة وجيزة من السنة السابعة. لقد وجد قراء القوائم المالية الذين درســـوا التدفقات النقدية للشركة تحذيرات مبكرة من مشاكلها. تجربة شركة جرانت Grant هي حالة كلاســـيكية، توضـــح أهمية التدفقات النقدية كإشارة إنذار مبكر للمشاكل المالية.

الصورة الأخيرة في شركة IBM (الولايات المتحدة الأمريكية) متشـــابهة وترفع بعض الاشارات التحذيرية فيما يتعلق بالمرونة المالية للشركة. كما هو موضح في الرسم البياني التالي، ظل نمو ربحية ســـهم (EPS) IBM ثابتًا، ولكن نمو التدفق النقدي الحر آخذ في الانخفاض.



تشـــير النظر إلى مـــا وراء الأحداث إلى أنه في الوقت الذي تتزايد فيه مســـتويات الديون، كانت IBM تســـتخدم التدفق النقدي المجاني لزيادة أرباح الأسهم وإعادة شراء الأسهم. تذكر أن عمليات إعادة الشراء تزيد من ربحية السهم عن طريق تقليل الأسهم القائمة. ومع ذلك، يعتقد بعض المحللين أنه يجب تخصيص العديد من الأموال للبحث والتطوير. أي أن التدفق النقدي الحـــر الذي يتجه نحو توزيعات الأرباح وإعادة شراء الأسهم يشير إلى «تدني جودة أرباح شركة IBM».

المصدر:

A. Shields, "Why IBM Has Generated Higher Earnings Despite Falling Revenue," Market Realist, http://marketrealist.com/2014/07/why-ibm-has-generatedhigher-earnings-despite-falling-revenues/ (July 11, 2014).

المفاهيم الأساسية

تـــفي قائمة التدفقات النقدية بهدف إعداد التقارير المالية - للمســـاعدة في تقييم المبالغ والتوقيت وعدم التأكد للتدفقات النقدية المستقبلية.

محتوى قائمة التدفقات النقدية

تقوم الشركات بتصنيف المقبوضات والمدفوعات النقدية خلال فترة إلى ثلاثة أنشطة مختلفة في قائمة التدفقات النقدية الأنشطة التشغيلية وأنشطة الاستثمار والتمويل، وذلك على النحو التالي.

1 - تتضمن الأنشطة التشغيلية الآثار النقدية للمعاملات التي تدخل في تحديد صافي الدخل.

2 - تشمل الأنشطة الاستثمارية تقديم وجمع القروض والحصول على الاستثمارات والتصرف فيها (الدين وحقوق الملكية) والعقارات والمنشآت والمعدات.

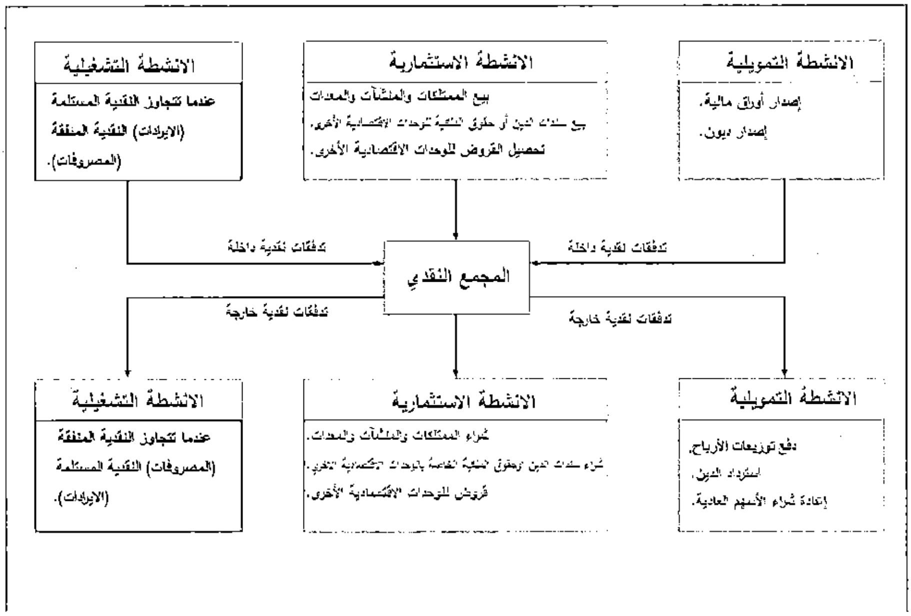
3 - تتضمن أنشطة التمويل بنود الالتزامات وحقوق الملكية. وهي تشمل (أ) الحصول على الموارد من الملاك وتزويدهم بعائد على استثماراتهم، و (ب) اقتراض الأموال من الدائنين وسداد المبالغ المقترضة.

يوضح الشكل 18-5 الشكل الأساسي لقائمة التدفقات النقدية.

الشكل التوضيحي 5.18 الصيغة الأساسية لقائمة التدفقات النقدية:

قائمة التدفقات النقدية	
التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية	$ XXX
التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية	XXX
التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية	XXX
الزيادة (النقصان) الصافية في النقدية	XXX
النقدية في بداية العام	XXX
النقدية في نهاية العام	$ XXX

يوضح الشكل التوضيحي 5.19 التدفقات النقدية الداخلة والخارجة المصنفة حسب النشاط.



الشكل التوضيحي 5.19 التدفقات النقدية الداخلة والخارجة

تتمثل قيمة القائمة في أنها تساعد المستخدمين على تقييم السيولة والملاءة والمرونة المالية. كما ذكرنا سابقًا، تشير السيولة إلى "الأقرب إلى النقدية" من الأصول والالتزامات. الملاءة المالية هي قدرة الشركة على سداد ديونها عند استحقاقها. المرونة المالية هي قدرة الشركة على الاستجابة والتكيف مع الازمات المالية والاحتياجات والفرص غير المتوقعة.

لقد خصصنا الفصل 23 بالكامل لإعداد محتوى وتفصيل قائمة التدفقات النقدية. ستغطي الفصول المتداخلة العديد من العناصر والموضوعات المعقدة التي تؤثر على محتوى قائمة نموذجية للتدفقات النقدية. العرض التقديمي في هذا الفصل تمهيدي - يذكر بوجود قائمة التدفقات النقدية وفائدتها.

إعداد قائمة التدفقات النقدية

مصادر المعلومات

تحصل الشركات على المعلومات لإعداد قائمة التدفقات النقدية من عدة مصادر: (1) قوائم مقارنة للمركز المالي، (2) قائمة الدخل الحالية، و (3) بيانات المعاملات المختارة ذات الصلة.

يوضح المثال البسيط التالي كيف تستخدم الشركات هذه المصادر في إعداد قائمة التدفقات النقدية.

في 1 يناير 2019، في عامها الأول من العمليات، أصدرت Telemarketing 50000 سهم عادي بقيمة اسمية 1 دولارًا أمريكيًا مقابل 50000 دولار أمريكي نقدًا. استأجرت الشركة مساحات المكاتب والأثاث ومعدات الاتصالات السلكية واللاسلكية، وقدمت خدمات التسويق طوال العام الأول. في يونيو 2019، اشترت الشركة أرضًا بمبلغ 15000 دولار. يوضح الشكل التوضيحي 5.20 القوائم المقارنة للمركز المالي للشركة في بداية ونهاية عام 2019.

الشكل التوضيحي 5.20 القوائم المقارنة للمركز المالي:

TELEMARKETING INC. قوائم المركز المالي			
الأصول	**31 ديسمبر 2019**	**1 يناير 2019**	**الزيادة / النقصان**
أرض	$ 15,000	– 0 –	$ 15,000 زيادة
مدينون	41,000	0	41,000 زيادة
نقدية	31,000	0	31,000 زيادة
الاجمالي	$ 87,000	0	
حقوق الملكية والالتزامات			
رأس المال	$ 50,000	0	$ 50,000 زيادة
الأرباح المحتجزة	25,000	0	25,000 زيادة
الدائنون	12,000	0	12,000 زيادة
الاجمالي	$ 87,000	0	

يعرض الشكل التوضيحي 5.21 قائمة الدخل ومعلومات إضافية.

الشكل التوضيحي 5.21 بيانات قائمة الدخل.

TELEMARKETING INC. قائمة الدخل للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019	
الإيرادات	$ 172,000
مصروفات التشغيل	(120,000)
الدخل قبل ضريبة الدخل	52,000
ضريبة الدخل	(13,000)

صافي الدخل	$ 39,000
معلومة اضافية:	
تم توزيع أرباح بلغت 14,000 دولار خلال العام.	

اعداد قائمة التدفقات النقدية

يتضمن إعداد قائمة التدفقات النقدية من هذه المصادر أربع خطوات:

1. تحديد صافي النقد الناتج عن (أو المستخدم في) الأنشطة التشغيلية.
2. تحديد صافي النقد الناتج عن (أو المستخدم في) أنشطة الاستثمار والتمويل.
3. تحديد التغير (الزيادة أو النقصان) في النقد خلال الفترة.
4. تسوية التغيير النقدي مع الأرصدة النقدية في البداية والنهاية.

صافي النقد المقدم من الأنشــطة التشــغيلية هو الزيادة في المقبوضات النقدية على المدفوعات النقدية من الأنشطة التشغيلية. تحدد الشركات هذا المبلغ عن طريق تحويل صافي الدخل على أساس الاستحقاق إلى أساس نقدي. للقيام بذلك، يضاف أو يخصم من صافي الدخل تلك البنود في قائمة الدخل التي لا تؤثر على النقدية. يتطلب هذا الإجراء أن تقــوم الشركة بتحليل ليس فقط قائمة الدخل للعام الحالي ولكن أيضًا القوائم المقارنة للمركز المالي وبيانات المعاملات المختارة ذات الصلة.

يكشــف تحليل القوائم المقارنة للمركز المــالي في Telemarketing عن بندين سيؤثران على حساب صافي النقد المقدم من الأنشطة التشغيلية:

1 - تعكس الزيادة في الحســابات المدينة (العمــلاء) زيادة غير نقدية في الإيرادات قدرها 41,000 دولار.

2 - تعكس الزيادة في الحســابات الدائنة (الموردون) زيادة غير نقدية قدرها 12000 دولار في المصروفات.

لذلك، للوصول إلى صافي النقد الذي توفره الأنشــطة التشغيلية، تخصم شركة Telemarketing Inc. من صافي الدخل الزيادة في الحســابات المدينة (41,000 دولار أمريكي)، وتضيف إلى صافي الدخل الزيادة في الحسابات المستحقة الدفع (12,000 دولار أمريكــي). ونتيجة لهذه التعديلات، تحــدد الشركة صافي النقد المقدم من الأنشطة التشغيلية بمبلغ 10,000 دولار، محسوبًا كما هو موضح في الشكل 5.22.

الشكل التوضيحي 5.22 احتساب صافي النقد الناتج عن الأنشطة التشغيلية:

صافي الدخل		$ 39,000
تعديلات للتوقيق بين صافي الدخل وصافي النقد الناتج عن الأنشطة التشغيلية:		
الزيادة في الحسابات المدينة (العملاء)	$ (41,000)	
الزيادة في الحسابات الدائنة (موردون)	12,000	(29,000)
صافي النقد المقدم من الأنشطة التشغيلية		**$ 10,000**

بعد ذلـك، تحدد الشركة أنشـطتها الاسـتثمارية والتمويلية. كان النشـاط الاستثماري الوحيد لشركة Telemarketing Inc. هو شراء الأرض. كان لديها نشاطين للتمويل. (1) رأس مال الأسـهم العادية- ارتفع 50000 $ من إصدار 50000 سـهم عادي نقـدا. (2) دفعت الشركـة توزيعات نقدية بقيمـة 14000 $. بمعرفة المبالغ المقدمة / المستخدمة من خلال أنشطة التشغيل والاستثمار والتمويل، تحدد الشركة صافي الزيادة في النقد. يعرض الشكل التوضيحي 5.23 قائمة التدفقات النقدية لشركة Telemarketing Inc. لعام 2019.

الشكل التوضيحي 5.23 قائمة التدفقات النقدية:

TELEMARKETING INC. قائمة التدفقات النقدية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019		
التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية		
صافي الدخل		$ 39,000
تسويات صافي الدخل وصافي النقد الناتج عن الأنشطة التشغيلية:		
الزيادة في الحسابات المدينة (العملاء	$ (41,000)	
الزيادة في الحسابات الدائنة (موردون)	12,000	(29,000)
صافي النقدية الناتجة عن أنشطة التشغيل		**10,000**
التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية		
شراء أرض	(15,000)	
صافي النقدية المستخدمة في الأنشطة الاستثمارية		**(15,000)**
التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية		
إصدار أسهم عادية	50,000	
توزيعات أرباح مدفوعة	(14,000)	
صافي النقدية الناتج من الأنشطة التمويلية		**36,000**

صافي الزيادة في النقدية		31,000
النقدية في بداية السنة		0
النقدية في نهاية السنة		$ 31,000

الزيادة النقدية البالغة 31,000 دولار المذكورة في قائمة التدفقات النقدية تتوافق مع الزيادة البالغة 31,000 دولار في النقدية المحسوبة من القوائم المقارنة للمركز المالي.

الأنشطة غير النقدية الهامة

ليست كل الأنشطة الهامة للشركة تنطوي على النقدية. أمثلة للأنشطة الهامة غير النقدية هي:

1. إصدار أسهم عادية لشراء الأصول.
2. تحويل السندات إلى أسهم عادية.
3. إصدار السندات لشراء الأصول.
4. تبادل الأصول طويلة الاجل.

إن أنشطة التمويل والاستثمار الهامة التي لا تؤثر على النقدية لا يتم الإفصاح عنها في نص قائمة التدفقات النقدية. وبدلاً من ذلك، يتم الإفصاح عن هذه الأنشطة في ملاحظة منفصلة على القوائم المالية. إن الإفصاح عن هذه الأنشطة غير النقدية يفي بمبدأ الإفصاح الكامل.

يوضح الشكل التوضيحي 5.24 مثالاً على قائمة شاملة للتدفقات النقدية. لاحظ أن الشركة اشترت معدات من خلال إصدار 50,000 يورو من السندات، وهي معاملة غير نقدية كبيرة. لأغراض الواجبات المنزلية، يجب عليك تقديم أنشطة غير نقدية مهمة في ملاحظة منفصلة بعنوان "ملاحظة التدفق النقدي".

الشكل التوضيحي 5.24 قائمة شاملة للتدفقات النقدية:

NESTOR SA قائمة التدفقات النقدية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019		
التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية		
صافي الدخل		320,750 يورو
تسويات صافي الدخل إلى صافي النقد المقدم من قبل أنشطة التشغيل:		

حساب الإهلاك	88,400 يورو	
استهلاك مواد غير ملموسة	16,300	
ربح بيع أصول ثابتة	(8,700)	
الزيادة في الحسابات المدينة (العملاء) (صافي)	(11,000)	
النقص في المخزون	15,500	
النقص في الحسابات الدائنة (الموردون)	(9,500)	91,000
صافي النقدية الناتجة من الأنشطة التشغيلية		**411,750**
التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية		
بيع أصول ثابتة	90,500	
شراء معدات	(182,500)	
شراء أرض	(70,000)	
صافي النقدية المستخدمة في الأنشطة الاستثمارية		**(162,000)**
التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية		
توزيعات الأرباح	(19,800)	
إصدار أسهم عادية	100,000	
استرداد السندات	(50,000)	
صافي النقدية الناتجة من الأنشطة التمويلية		**30,200**
صافي الزيادة في النقدية		**279,950**
النقدية في بداية السنة		135,000
النقدية في نهاية العام		**414,950 يورو**[1]

(1) ملاحظة التدفق النقدي

كان النشاط الاستثماري والتمويلي غير النقدي هو شراء المعدات من خلال إصدار 50.000 يورو من السندات.

منافع قائمة التدفقات النقدية

"السعادة تدفّق نقدي إيجابي" هي بالتأكيد صحيحة. على الرغم من أن صافي الدخل يوفر مقياسًا طويل المدى لنجاح الشركة أو فشلها، فإن النقد هو شريان حياتها. بدون نقود، لن تنجو الشركة. بالنسبة للشركات الصغيرة والنامية حديثًا، يعد التدفق النقدي هو العنصر الوحيد الأكثر أهمية للبقاء. حتى الشركات المتوسطة والكبيرة يجب أن تتحكم في التدفق النقدي.

يفحص الدائنون قائمة التدفق النقدي بعناية لأنهم قلقون من أن يتم الدفع لهم. يبدأون فحصهم من خلال إيجاد صافي النقدية التي تقدمها الأنشطة التشغيلية. يشير المبلغ المرتفع إلى أن الشركة قادرة على توليد النقد الكافي من العمليات لدفع فواتيرها دون مزيد من الاقتراض. على العكس من ذلك، يشير المبلغ المنخفض أو السلبي لصافي النقد الذي توفره الأنشطة التشغيلية إلى أن الشركة قد تضطر إلى اقتراض أو إصدار أوراق مالية للحصول على نقد كافٍ لدفع فواتيرها. وبالتالي، يبحث الدائنون عن إجابات للأسئلة التالية في قائمة التدفق النقدي للشركة.

1. ما مدى نجاح الشركة في توليد صافي النقد الذي توفره الأنشطة التشغيلية؟
2. ما هي الاتجاهات في صافي التدفق النقدي الذي توفره الأنشطة التشغيلية بمرور الوقت؟
3. ما هي الأسباب الرئيسية لصافي النقد الإيجابي أو السلبي الذي توفره الأنشطة التشغيلية؟

يجب أن تدرك أن الشركات يمكن أن تفشل على الرغم من أنها تحقق صافي الدخل. يمكن أن يكون الفرق بين صافي الدخل وصافي النقد المقدم من الأنشطة التشغيلية كبيرًا. قد تقوم الشركات أحيانًا بالتقرير عن ارتفاع صافي دخل الدخل ولكن صافي النقد السلبي الذي توفره الأنشطة التشغيلية. هذا النوع من الحالات يمكن أن يؤدي في النهاية إلى الإفلاس.

بالإضافة إلى ذلك، يمكن أن تفسر الزيادات الكبيرة في المدينون و / أو المخزون الفرق بين صافي الدخل الإيجابي وصافي النقد السلبي الذي توفره الأنشطة التشغيلية. على سبيل المثال، في عامها الأول من العمليات، أعلنت شركة Hu Ltd. عن صافي دخل قدره 80,000 دولار هونج كونج. ومع ذلك، كان صافي النقد الذي قدمته الأنشطة التشغيلية هو سالب 95,000 دولار هونغ كونغ، كما هو موضح في الشكل التوضيحي 5.25.

الشكل التوضيحي 5.25 صافي النقد السلبي المقدم من الأنشطة التشغيلية:

Hu Ltd صافي التدفق النقدي من أنشطة التشغيل		
التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية		
صافي الدخل		80,000 دولار هونج كونج

تسويات صافي الدخل وصافي النقد الناتج عن الأنشطة التشغيلية:		
الزيادة في المبالغ المدينون	(75,000) دولار هونج كونج	
الزيادة في المخزون	(100,000)	(175,000)
صافي النقد الناتج عن أنشطة التشغيل		(95,000) دولار هونج كونج

شركة Hu Ltd يمكن أن تعاني بسهولة من "أزمة نقدية" لأنها مرتبطة بالمدينون والمخزون. إذا واجهت الشركة مشاكل في تحصيل المستحقات، أو إذا تحرك المخزون ببطء أو أصبح متقادم، فقد يجد الدائنون صعوبة في تحصيل قروضهم.

السيولة المالية

غالبًا ما يقوم قراء القوائم المالية بتقييم السيولة باستخدام تغطية الديون النقدية الحالية. يشير إلى ما إذا كان يمكن للشركة سداد التزاماتها الحالية من عملياتها في سنة معينة. يوضح الشكل التوضيحي 5.26 صيغة هذه النسبة.

الشكل التوضيحي 5.26 صيغة لتغطية الديون النقدية الحالية:

- صافي النقد الناتج عن الأنشطة التشغيلية مقسومًا على متوسط الالتزامات المتداولة = تغطية الدينون النقدية الحالية

كلما ارتفعت تغطية الديون النقدية الحالية، قل احتمال تعرض الشركة لمشاكل السيولة. على سبيل المثال، النسبة القريبة من 1:1 جيدة. يشير إلى أن الشركة يمكن أن تفي بجميع التزاماتها الحالية من التدفق النقدي الناتج داخليًا.

المرونة المالية

توفر تغطية الديون النقدية معلومات عن المرونة المالية. يشير إلى قدرة الشركة على سداد التزاماتها من صافي النقدية التي تقدمها الأنشطة التشغيلية، دون الحاجة إلى تصفية الأصول المستخدمة في عملياتها. يوضح الشكل التوضيحي 5.27 صيغة هذه النسبة. لاحظ تشابهها مع تغطية الديون النقدية الحالية. ومع ذلك، نظرًا لأنها تستخدم متوسط إجمالي الالتزامات بدلاً من متوسط الالتزامات المتداولة، فإنها تأخذ عرضًا بعيد المدى إلى حد ما.

الشكل التوضيحي 5.27 معادلة لتغطية الديون النقدية

صافي النقد المقدم من الأنشطة التشغيلية مقسومًا متوسط إجمالي الالتزامات = تغطية الديون النقدية.

كلما ارتفعت هذه النسبة، قل احتمال مواجهة الشركة بصعوبة في الوفاء بالتزاماتها عند استحقاقها. إنه يشير إلى ما إذا كان بإمكان الشركة سداد ديونها والبقاء إذا أصبحت المصادر الخارجية للأموال محدودة أو باهظة الثمن.

التدفق النقدي الحر

طريقة أكثر تعقيدًا لفحص المرونة المالية للشركة هي تطوير تحليل التدفق النقدي الحر. التدفق النقدي الحر هو مقدار التدفق النقدي التقديري الذي تمتلكه الشركة. يمكن استخدام هذا التدفق النقدي لشراء استثمارات إضافية، أو سداد ديون، أو شراء أسهم الخزينة، أو ببساطة إضافة إلى سيوله. يحسب مستخدمو القوائم المالية التدفق النقدي الحر كما هو موضح في الشكل التوضيحي 5.28.

الشكل التوضيحي 5.28 معادلة للتدفق النقدي الحر:

صافي النقد المقدم من الأنشطة التشغيلية تطرح منها النفقات الرأسمالية وتوزيعات الأرباح النقدية = التدفق النقدي الحر

في تحليل التدفق النقدي الحر، نقوم أولاً بخصم الإنفاق الرأسمالي للإشارة إلى أنه أقل الإنفاق التقديري الذي تحققه الشركة بشكل عام. (بدون استمرار الجهود للحفاظ على المرافق وتوسيعها، من غير المحتمل أن تستمر الشركة في الحفاظ على وضعها التنافسي.) ثم نقوم بخصم التوزيعات. على الرغم من أن الشركة يمكن أن تخفض أرباحها، إلا أنها لن تفعل ذلك إلا في حالات الطوارئ المالية. المبلغ الناتج بعد هذه الخصومات هو التدفق النقدي الحر للشركة. من الواضح أنه كلما زاد مقدار التدفق النقدي الحر، زاد مقدار المرونة المالية للشركة.

الأسئلة التي يجيب عليها تحليل التدفق النقدي الحر هي:

1. هل الشركة قادرة على دفع أرباحها دون اللجوء إلى التمويل الخارجي؟
2. إذا تراجعت العمليات التجارية، فهل ستتمكن الشركة من الحفاظ على استثماراتها الرأسمالية المطلوبة؟
3. ما هو مقدار التدفق النقدي التقديري الذي يمكن استخدامه في استثمارات إضافية، أو سحب الدين، أو شراء أسهم الخزانة، أو إضافة السيولة؟

الشكل التوضيحي 5.29 عبارة عن تحليل للتدفق النقدي الحر باستخدام قائمة التدفق النقدي لـ Nestor SA (الموضح في الشكل التوضيحي 5.24).

الشكل التوضيحي 5.29 حساب التدفق النقدي الحر:

NESTOR SA تحليل التدفق النقدي الحر	
صافي النقد المقدم من الأنشطة التشغيلية	411,750 يورو
النفقات الرأسمالية	(252,500)
توزيعات الأرباح	(19,800)
التدفق النقدي الحر	139,450 يورو

يوضح هذا الحساب أن NESTOR SA لديها صافي نقدي إيجابي وكبير تقدمه الأنشطة التشغيلية بقيمة 411750 يورو. تشير قائمة التدفقات النقدية لشركة NESTOR SA إلى أن الشركة قامت بشراء معدات بقيمة 182500 يورو وأرض بقيمة 70000 يورو لإجمالي الإنفاق الرأسمالي البالغ 252500 يورو. لدى Nestor أكثر من التدفق النقدي الكافي للوفاء بدفع التوزيعات للمساهمين وبالتالي تتمتع بمرونة مالية مرضية.

كما ترى من خلال الرجوع إلى الشكل التوضيحي 5.24، استخدمت Nestor التدفق النقدي الحر لاسترداد السندات وإضافتها إلى السيولة. إذا وجدت استثمارات إضافية مربحة، يمكنها زيادة إنفاقها دون تعريض أرباحها للخطر أو إنفاق رأس المال الأساسي. يمكن للشركات التي لديها مرونة مالية قوية الاستفادة من الاستثمارات المربحة حتى في الأوقات الصعبة. بالإضافة إلى ذلك، تحرر المرونة المالية القوية الشركات من القلق بشأن البقاء في الأوقات الاقتصادية السيئة. في الواقع، غالبًا ما يتحسن أولئك الذين يتمتعون بمرونة مالية قوية بشكل أفضل في اقتصاد فقير لأنهم يمكنهم الاستفادة من الفرص التي لا تستطيع الشركات الأخرى القيام بها.

معلومة اضافية

الهدف التعليمي الرابع :

وصف أنواع إضافية من المعلومات المقدمة.

تتطلب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تقديم مجموعة كاملة من القوائم المالية سنويًا. إلى جانب القوائم المالية للسنة الحالية، يجب على الشركات أيضًا تقديم

معلومات مقارنة عن الفترة السابقة. وبعبارة أخرى، يجب الإفصاح عن مجموعتين كاملتين من القوائم المالية والملاحظات ذات الصلة.

تتضمن مجموعة كاملة من القوائم المالية ما يلي.

1. قائمة المركز المالي في نهاية الفترة.
2. قائمة الدخل الشامل للفترة التي ستعرض إما:
   أ. قائمة واحدة للدخل الشامل.
   ب. قائمة دخل منفصلة وقائمة الدخل الشامل. في هذه الحالة، يتم عرض قائمة الدخل أولاً.
3. قائمة التغيرات في حقوق الملكية.
4. قائمة التدفقات النقدية. و
5. ملاحظات، تتضمن ملخصًا للسياسات المحاسبية الهامة والمعلومات التفسيرية الأخرى.

ناقش الفصلان 4 و 5 البنود الأربعة الأولى. ومع ذلك، لا يمكن أن تقدم القوائم المالية الأولية الصورة الكاملة المتعلقة بالوضع المالي والأداء المالي للشركة. كما تتطلب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية معلومات وصفية في الملاحظات على القوائم المالية لتوضيح أو شرح البنود المقدمة في الجزء الرئيسي من القوائم.

إيضاحات حول القوائم المالية

كما هو موضح سابقًا، تعد الملاحظات جزءًا لا يتجزأ من الإفصاح عن معلومات القوائم المالية. يمكن أن توضح الملاحظات من حيث النوعية المعلومات المتعلقة ببنود قوائم مالية محددة. بالإضافة إلى ذلك، يمكنهم تقديم قوائم تكميلية ذات طبيعة كمية لتوسيع المعلومات في القوائم المالية. يمكن أن توضح الملاحظات أيضًا القيود التي تفرضها الترتيبات المالية أو الاتفاقيات التعاقدية الأساسية. على الرغم من أن الملاحظات قد تكون تقنية ويصعب فهمها في بعض الحالات، إلا أنها توفر معلومات مفيدة لمستخدم القوائم المالية.

السياسات المحاسبية

السياسات المحاسبية هي المبادئ والأسس والاتفاقيات والقواعد والممارسات المحددة التي تطبقها الشركة في إعداد وتقديم المعلومات المالية. يوصي المجلس

الدولي لمعايير المحاسبة بالإفصاح عن جميع المبادئ والأساليب المحاسبية الهامة التي تنطوي على الاختيار مـن بين البدائل أو تلك الخاصة بصناعة معينة. على سـبيل المثال، يمكن للشركات احتسـاب المخزون بموجب عدة افتراضات لتدفق التكلفة (على سبيل المثال، متوسـط التكلفة و FIFO)، واستهلاك الاصول الثابتة والمعدات بموجب عدة طرق مقبولة (على سـبيل المثال، الرصيد المتناقص والقسط الثابت)، وإجراء استثمارات بتقييمات مختلفة (على سـبيل المثال، التكلفة، حقوق الملكية، والقيمة العادلة). يعرف مسـتخدمو القوائم المالية المتخصصون هذه الاحتمالات ويفحصون القوائم عن كثب لتحديد الأساليب المستخدمة.

ولذلك تقدم الشركات "ملخص السياسـات المحاسـبية الهامة" بشـكل عام كملاحظـة أولية على القوائم المالية. هذا الإفصاح مهم لأنه بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، يُسـمح أحيانًا بالمعالجـات البديلة للمعاملة. إذا لم يتم فهم هذه السياسـات، فلن يتمكن مستخدمو القوائم المالية من استخدام تلك القوائم لإجراء مقارنات بين الشركات. تقدم الاشـكال التوضيحية من 5.30 إلى 5.33 بعض الأمثلة على السياسات المحاسبية المختلفة المعدلة من التقارير السنوية للشركات.

الشكل التوضيحي 5.30 السياسات المحاسبية - المخزون:

LG Korea (KOR)
المخزون يتم إظهار المخزون بالتكلفة أو القيمة السوقية، أيهما أقل، مع تحديد التكلفة بطريقة المتوسط المتحرك أو طريقة المتوسط المرجح، باستثناء المواد بالطريق (لم تستلم بعد) التي يتم تحديد التكلفة لها بواسطة طريقة الخصائص المحددة. عندما تكون القيمة السوقية للمخزون (صافي القيمة القابلة للتحقق للبضائع النهائية أو البضائع وتكلفة الاستبدال الحالية للمواد الخام) أقل من القيمة الدفترية، يتم إظهار القيمة الدفترية بسعر التكلفة أو السوق أيهما أقل. تطبق المجموعة أقل تكلفة أو طريقة السوق حسب مجموعة المخزون ويتم عرض الخسارة في تقييم المخزون كخصم من المخزون ويتم تحميله على تكلفة المبيعات. يتم تسجيل خسارة التقييم على أنها تكلفة المبيعات. ومع ذلك، إذا توقفت الظروف التي تتسبب في الخسارة في التقييم، مما تسبب في ارتفاع القيمة السوقية فوق القيمة المدرجة، يتم عكس خسارة التقييم بالقيمة الدفترية الأصلية قبل التقييم. الانعكاس هو خصم من تكلفة المبيعات.

الشكل التوضيحي 5.31 السياسات المحاسبية - الأصول غير الملموسة:

Stora Enso (FIN)
تظهر الأصول غير الملموسة بالتكلفة التاريخية ويتم استنفاذها على أساس القسط الثابت على مدى عمرها الإنتاجي المتوقع، والتي تتراوح عادة من 3 إلى 10 سنوات وحتى 20 سنة لبراءات الاختراع.

الشكل التوضيحي 5.32 السياسات المحاسبية - العقارات والمنشآت والمعدات:

JJB Sports (GBR)

العقارات والآلات والمعدات

تظهر العقارات والآلات والمعدات بالتكلفة ناقصاً مجمع الاستهلاك وأي خسارة انخفاض في القيمة معترف بها.

يتم تحميل الإهلاك لتخفيض تكلفة الأصول، بخلاف الأراضي والممتلكات قيد الإنشاء، على مدى عمرها الإنتاجي المقدر، باستخدام طريقة القسط الثابت، على النحو التالي:

أراضي ومباني	50 سنة
تحسينات فى عقود التأجير	خلال فترة الإيجار
الات ومعدات	5 إلى 25 سنة

يتم استهلاك الاصول المحتفظ بها بموجب عقود إيجار تمويلي على مدى عمرها الإنتاجي المتوقع على نفس الأساس مثل الأصول المملوكة أو، إذا كان أقصر، على مدى فترة الإيجار.

يتم تحديد الربح أو الخسارة الناتجة عن استبعاد أو سحب الأصل على أنه الفرق بين عائدات المبيعات والقيمة الدفترية للأصل ويتم الاعتراف به في الربح أو الخسارة.

الشكل التوضيحي 5.33 السياسات المحاسبية - الالتزامات المالية:

Delhaize Group (BEL)

الالتزامات المالية غير المشتقة

المعيار المحاسبي الدولي (9) الأدوات المالية : الاعتراف والقياس يحتوي على فئتين للالتزامات المالية غير المشتقة (فيما يلي "الالتزامات المالية"): الالتزامات المالية بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة و الالتزامات المالية المقاسة بالتكلفة المستهلكة. تحتفظ مجموعة Delhaize فقط بالالتزامات المالية التي تم قياسها بالتكلفة المستنفدة، والتي يتم تضمينها في "الديون" و "الاقتراضات" و "الحسابات الدائنة" و "الالتزامات الأخرى".

ملاحظات إضافية على القوائم المالية

بالإضافة إلى مذكرة تتعلق بشرح السياسات المحاسبية للشركات، تستخدم الشركات ملاحظات محددة لمناقشة البنود في القوائم المالية. يجب ممارسة الحكم لتحديد الجوانب الهامة للمعلومات المالية التي تحتاج إلى التضخيم في الملاحظات. في كثير من الحالات، تتطلب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إفصاحات محددة. على سبيل المثال، باستخدام قائمة المركز المالي كمثال، تشمل الإفصاحات عن الملاحظات ما يلي:

1. يتم تقسيم بنود العقارات والآلات والمعدات إلى فئات مثل الأراضي والمباني، وما إلى ذلك، في الملاحظات، مع الافصاح عن مجمع الاستهلاك ذي الصلة عند الاقتضاء.
2. يتم تصنيف المدينون إلى مبالغ مستحقة من العملاء التجاريين، والمدينون من الأطراف ذات الصلة، والمدفوعات المسبقة، والمبالغ الأخرى.
3. يتم تصنيف المخزون إلى تصنيفات مثل البضائع ومستلزمات الإنتاج وتحت التشغيل والسلع تامة الصنع.
4 - تم تقسيم المخصصات إلى مخصصات للموظفين وعناصر أخرى.

بالإضافة إلى ذلك، غالبًا ما تكون هناك جداول وحسابات تتطلبها معايير معينة. على سبيل المثال، بالنسبة للمدينين، تتطلب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تحليل استحقاق المدينون. يوضح الشكل التوضيحي 5.34 تحليل تاريخ استحقاق الديون لشركة Cadbury plc (GBR).

الشكل التوضيحي 5.34 تحليل تاريخ استحقاق الديون:

Cadbury plc (الأرقام بالملايين)		
	متداولة	غير متداولة
مدينون تجاريون	835 جنيه استرليني	-
ناقص: مخصص انخفاض قيمة المدينون التجاريون	(46)	-
	789 جنيه استرليني	-
20 - مدينون تجاريون ومدينون أخرى		

فيما يلي تحليل تواريخ استحقاق (اعمار) للمدينين الذين فات موعد استحقاقهم ولكن لم تنخفض قيمتها:	
إجمالي المدينون التجاريين	835 جنيه استرليني
ناقص: مخصص انخفاض قيمة الذمم المدينون التجاريون	(46)
	789 جنيه استرليني
منها:	
ليس متأخرا	657 جنيه إسترليني
التاخر في موعد السداد أقل من ثلاثة أشهر	9
تجاوز موعد السداد أكثر من ثلاثة أشهر	123
	789 جنيه استرليني

مطلوب تحليل تواريخ استحقاق آخر للالتزامات المالية. يوضح الشكل التوضيحي 5.35 مثل هذا التحليل لـ (FRA) Christian Dior.

الشكل التوضيحي 5.35 تحليل تواريخ الاستحقاق للالتزامات المالية:

Christian Dior (الأرقام بالملايين)				
الملاحظة 18.2				
تحليل إجمالي القروض حسب تاريخ السداد :				
		إجمالي القروض		
		المعدل الثابت	المعدل المتحرك	المجموع
تاريخ الاستحقاق	31 ديسمبر 2016	3,086	1,474	4,560
	31 ديسمبر 2017	1,443	158	1,601
	31 ديسمبر 2018	596	146	742
	31 ديسمبر 2019	1,212	577	1,789
	31 ديسمبر 2020	607	40	647
	31 ديسمبر 2021	664	–	664
	بعد ذلك	122	6	128
الاجمالي		7,730	2,401	10,131

كما يتعين على الشركات التوفيق بين أرصدة العديد من الأصول والالتزامات الواردة في القوائم المالية من بداية العام وحتى نهايته (يشار إليها أحيانًا باسم ترحيل

المعلومات المالية). على سبيل المثال، تســوية أرصدة العقارات والمنشآت والمعدات ؛ الأصول غير الملموســة ويتم توفير الأحكام بشــكل عام. يظهر مثال على العقارات والمنشآت والمعدات لشركة نستله (CHE) في الشكل التوضيحي 5.36.

الشكل التوضيحي 5.36 جدول التسوية للعقارات والمنشآت والمعدات:

نستله (الأرقام بالملايين)					
	الأرض والمباني	آلات ومعدات	الأدوات والأثاث والمعدات الأخرى	سيارات	المجموع
القيمة الإجمالية					
في 1 يناير	13,245 فرنك سويسري	25,455 فرنك سويسري	7,446 فرنك سويسري	931 فرنك سويسري	47,077 فرنك سويسري
تحويل العملات	(156)	(478)	(171)	(86)	(891)
النفقات الرأسمالية	860	2،695	1209	207	4,971
استبعادات	(258)	(884)	(492)	(78)	(1,712)
أعيد تصنيفها كمحتفظ بها للبيع	(30)	(38)	(3)	–	(71)
تعديل نطاق التوحيد	90	51	3	(44)	100
في 31 ديسمبر	13,751 فرنك سويسري	26,801 فرنك سويسري	7,992 فرنك سويسري	930 فرنك سويسري	49,447 فرنك سويسري

الإفصاح عن الأوراق المالية واسع النطاق باســتخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. تعد التقارير السنوية للعديد من الشركات جوهرية بطبيعتها، وليس من غير المعتاد أن يكون لدى شركة كبيرة أكثر من 20 صفحة من الملاحظات على القوائم المالية.

اساليب الإفصاح

يجب على الشركات أن تفصح بشــكل كامل قدر الإمكان عن تأثير مختلف أوجه عدم اليقين على المركز المالي، وطــرق تقييم الأصول والالتزامات، وعقود واتفاقيات الشركة. للافصاح عن هذه المعلومات ذات الصلة، قد تستخدم الشركات تفسيرات بين قوسين ومن خلال المراجع وبنود اعتراضية.

تفسيرات بين قوسين

غالبًا ما تقدم الشركات معلومات إضافية من خلال التفسيرات بين قوسين بعد العنصر. على ســبيل المثال، يوضح الشكل التوضيحي 5.37 شرحًا أصليًا لعدد الأسهم

التي أصدرتها شركة Hitachi (JPN) في قائمة المركز المالي تحت عنوان "حقوق الملكية".

الشكل التوضيحي 5.37 الإفصاح بين قوسين للأسهم المصدرة:

Hitachi	
حقوق الملكية	
الأسهم العادية (4,637,785,317 متداولة)	427,776

يضيف هذه القائمة الإضافية ذي الصلة بمعلومات المركز المالي الوضوح والاكتمال. لديها ميزة على الملاحظة لأنها تجلب المعلومات الإضافية إلى نص القائمة حيث من المرجح أن يغفلها القراء. ومع ذلك، يجب على الشركات تجنب التفسيرات بين قوسين الطويلة، والتي قد تشتت الانتباه.

افصاح من خلال المراجع وبنود اعتراضية

تقوم الشركات "بالإفصاح من خلال المراجع" لعلاقة مباشرة بين أصل والتزام في قائمة المركز المالي. على سبيل المثال، كما هو موضح في الشكل التوضيحي 5.38، في 31 ديسمبر 2019، قد تُظهر الشركة قيود اليومية التالية - أحدها مدرج ضمن الأصول المتداولة، والآخر مدرج ضمن الالتزامات المتداولة.

الشكل التوضيحي 5.38 افصاح من خلال المراجع وبنود اعتراضية:

الأصول المتداولة (جزئيا)	
نقد عند الإيداع مع أمين صندوق لاسترداد سندات مستحقة الدفع - **انظر الالتزامات المتداولة**	800,000 دولار
الالتزامات المتداولة (جزئيا)	
السندات المستحقة ليتم استردادها في 2019 - **انظر الأصول المتداولة**	2,300,000 دولار

يشير هذا الإفصاح من خلال المرجع إلى أن الشركة ستسترد 23,000,000 دولار من السندات المستحقة حاليًا، والتي خصصت لها 800,000 دولار فقط. لذلك، فإنها تحتاج إلى أموال إضافية من النقد غير المقيد، أو من مبيعات الاستثمارات، أو من الأرباح، أو من مصدر آخر. وبدلاً من ذلك، يمكن للشركة عرض نفس المعلومات بشكل بين قوسين.

إجراء شائع آخر هو إنشاء حسابات مقابلة أو مساعدة. يقلل الحساب المقابل في قائمة المركز المالي إما من أصل أو التزام أو حساب حقوق ملكية. تشمل الأمثلة مجمع

الاستهلاك ومخصص الحسابات المشكوك فيها. توفر الحسابات المقابلة بعض المرونة في عرض المعلومات المالية. باستخدام حساب مجمع الاستهلاك، على سبيل المثال، يمكن لقارئ القائمة رؤية التكلفة الأصلية للأصل وكذلك الاستهلاك حتى الآن.

من ناحية أخرى، يزيد الحساب المساعد من أصل أو التزام أو حساب حقوق ملكية. مثال على ذلك هو تعديل القيمة العادلة، والذي، عند إضافته إلى حساب استثمار الأسهم غير المتداولة، يصف إجمالي الأصول الاستثمارية للشركة.

إرشادات أخرى

بالإضافة إلى التفاصيل المتعلقة بالقوائم المالية الفردية والملاحظات على هذه القوائم، فإن معيار المحاسبة الدولي رقم 1 يعالج أيضًا قضايا مهمة تتعلق بالعرض.

المقاصة

يشير معيار المحاسبة الدولي رقم 1 إلى أنه من المهم الإفصاح عن الأصول والالتزامات والدخل والمصروفات بشكل منفصل. خلاف ذلك، قد يكون من الصعب على المستخدمين فهم المعاملات أو الأحداث التي حدثت في الشركة. لذلك، من غير المناسب لشركة مثل Sinopec (CHN) أن تعوض الحسابات المستحقة الدفع مقابل النقد. وبالمثل، من غير المناسب أن تقوم Sinopec بتعويض الديون المستخدمة لشراء المباني مقابل المباني في قائمة المركز المالي. ومع ذلك، فمن المناسب لشركة Sinopec قياس الأصول بعد خصم مخصصات التقييم، مثل مخصص الحسابات المشكوك في تحصيلها أو صافي المخزون من انخفاض القيمة. في هذه الحالات، تقوم الشركة ببساطة بالإفصاح عن القيمة المناسبة في القائمة المالية، وبالتالي لا تعتبر مقاصة. بشكل عام، ما لم يسمح معيار IFRS محدد بالمقاصة، فإنه غير مسموح به.

الاتساق

يشير الإطار المفاهيمي الذي تمت مناقشته في الفصل الثاني إلى أن إحدى الخصائص النوعية المعززة هي المقارنة. كجزء من المقارنة، يشير الإطار المفاهيمي إلى أنه يجب على الشركات اتباع المبادئ والأساليب المتسقة من فترة إلى أخرى. ونتيجة لذلك، يجب تطبيق السياسات المحاسبية باستمرار للمعاملات والأحداث المماثلة ما لم تتطلب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية سياسة مختلفة. وبالتالي، فإن Woolworths (AUS)، الذي يستخدم طريقة القسط الثابت لاستهلاك العقارات

والمنشآت والمعدات، يقدم تقارير حول طريقة القسط الثابت لجميع الفترات المعروضة.

العرض العادل

يجب أن تقدم الشركات بشكل عادل المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للشركة. العرض العادل يعني التمثيل الأمين للمعاملات والأحداث باستخدام التعاريف ومعايير الاعتراف في الإطار المفاهيمي. من المفترض أن استخدام معايير التقارير المالية الدولية مع نتائج الإفصاح المناسبة في القوائم المالية التي يتم عرضها بشكل عادل. وبعبارة أخرى، لا يمكن تجاوز الاستخدام غير المناسب للسياسات المحاسبية من خلال الملاحظات التوضيحية على القوائم المالية.

في بعض الحالات النادرة، كما هو موضح في الفصل الثاني، يمكن للشركات استخدام تجاوز "حقيقي وعادل". يتطور هذا الوضع، على سبيل المثال، عندما يبدو أن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لشركة معينة تتعارض مع هدف إعداد التقارير المالية. قد يحدث هذا الموقف عندما تشير هيئة تنظيمية إلى أن المعايير الدولية للتقرير المالي المحددة قد تكون مضللة. كما أشرنا سابقًا، من غير المرجح إلى حد بعيد الإلغاء الحقيقي والعادل في بيئة إعداد التقارير اليوم.

تطور القضية

قائمة المركز المالي: الإجمالي أم الصافي؟

بالإضافة إلى قضية عرض القوائم المالية التي تمت مناقشتها في المقدمة الافتتاحية، هناك مجال آخر من الجدل حول إعداد تقارير قائمة المركز المالي هو قضية المقاصة (أو المعاوضة) للأصول والالتزامات. من المقبول عمومًا أن مقاصة الأصول المعترف بها والالتزامات المعترف بها تنتقص من قدرة المستخدمين على فهم المعاملات والظروف التي حدثت وتقييم التدفقات النقدية المستقبلية للشركة. وبعبارة أخرى، فإن تقديم معلومات عن الأصول والالتزامات وحقوق الملكية يساعد المستخدمين على حساب معدلات العائد وتقييم هيكل رأس المال. ومع ذلك، فإن صافي الأصول والالتزامات يحد من قدرة المستخدم على تقييم الفوائد والالتزامات الاقتصادية المستقبلية.

أي أن الإخفـــاء يخفي وجود الأصول والالتزامــات، مما يجعل من الصعب تقييم السـيولة والملاءة والمرونة المالية. ونتيجة لذلك، لا تسمح مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة بالإفصاح عن الحســابات الموجزة وحدها (على ســبيل المثال، إجمالي الأصول وصافي الأصول وإجمالي الالتزامات). في الآونة الأخيرة، عمل مجلس معايير المحاســبة الدولية ومجلس معايير المحاســبة المالية على وضع معايير مشــتركة للمقاصة في قائمة المركــز المالي. قواعد المقاصة الحاليــة بموجب المعايير الدولية لإعــداد التقارير المالية أكثر تقييدًا من تلك الموجودة في مبادئ المحاســبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة. ستســمح القواعــد المقترحة بالمقاصة فقط في ظروف نادرة (على سبيل المثال، عندما يكون حق المقاصة قابلاً للتنفيذ قانونًا).

ســيؤدي تنفيذ هذه القواعد الجديدة في الولايــات المتحدة إلى "جمع" جذري لقوائم المركز المالي (خاصة بالنســبة للمؤسســات المالية). على سبيل المثال، قدرت إحدى الدراسات أن القواعد الجديدة سترفع إجمالي قوائم البنوك المالية الأمريكية بمقدار 900 مليار دولار (أو بمعــدل 68%، تتراوح بين زيادة 31.4% في Citigroup إلى 104.7% لمورجان ستانلي). ليس من المستغرب أن يتلقى مجلس معايير المحاسبة المالية مقاومة كبيرة من بعض المؤسســات (خاصة المؤسســات المالية) إلى القواعد المقترحة. خافــت البنوك الأمريكية من أن القواعد الجديدة يمكن أن تضعها في ضوء أقل تفضيلاً عند مقارنتها بنظيراتها الدولية، مثل دويتشــه بنك (DEU) وبي إن بي باريبــا (FRA). ونتيجة لذلك، لم يتمكن المجلس حتى الآن من الاتفاق على معيار متقارب، وبالتالي توقف هذا المشروع.

ومع ذلك، أصدرت المجالــس متطلبات الإفصاح المتقاربــة. تتطلب قواعد الإفصــاح من الشركات الإفصــاح عن إجمالي المعلومات وصــافي المعلومات حول الأدوات والمعامــلات القابلة للمقاصة في قائمة المركــز المالي. في حين أن المجالس لــم تكن قادرة على تطوير مجموعة من المعايــير المتقاربة للمقاصة، فإن المعلومات المقدمة بموجب قواعــد الإفصاح المتقاربة الجديدة يجب أن تمكن مســتخدمي القوائــم المالية للشركة من تقييــم آثار ترتيبات القيم الصافيــة على مركزها المالي. وبذلك، تدعم القواعد الجديدة مبدأ الإفصاح الكامل.

الملحق 5A

تحليل النسب - المراجع

استخدام النسب لتحليل الأداء

الهدف التعليمي الخامس :

تحديد الأنواع الرئيسية للنسب المالية وما تقيسه.

يمكن للمحللين والأطراف المعنية الأخرى جمع معلومات نوعية من القوائم المالية من خلال فحص العلاقات بين البنود في القوائم وتحديد الاتجاهات في هذه العلاقات. يعد تحليل النسب نقطة بداية مفيدة في تطوير هذه المعلومات.

تعبر النسبة عن العلاقة الرياضية بين كمية وأخرى. تحليل النسب أو المعدل أو نسبة بسيطة.

لتوضيح ذلك، تمتلك Acer Group (TWN) مؤخرًا أصولًا متداولة بقيمة 186391 مليون دولار تايواني والتزامات متداولة بقيمة 149315 مليون دولار تايواني. نجد النسبة بين هذين المبلغين بتقسيم الأصول المتداولة على الالتزامات المتداولة. الوسائل البديلة للتعبير هي:

النسبة:	الأصول المتداولة هي 125% من الالتزامات المتداولة.
المعدل:	الأصول المتداولة 1.25 أضعاف حجم الالتزامات المتداولة.
التناسب:	علاقة الأصول المتداولة بالالتزامات المتداولة هي 1.25: 1.

لتحليل القوائم المالية، قمنا بتصنيف النسب إلى أربعة أنواع، على النحو التالي.

أنواع النسب الرئيسية

نسب السيولة. مقاييس لقدرة الشركة على المدى القصير على دفع التزاماتها المستحقة.

نسب النشاط. مقاييس لمدى فعالية استخدام الشركة لأصولها.

معدلات الربح. مقاييس درجة نجاح أو فشل شركة أو قسم معين لفترة زمنية معينة.

نسب التغطية. مقاييس درجة الحماية للدائنين والمستثمرين لأجل طويل.

في الفصل الخامس، ناقشنا ثلاثة مقاييس تتعلق بقائمة التدفقات النقدية

(تغطية الديون النقدية الحالية، وتغطية الديون النقدية، والتدفق النقدي الحر). طوال الجزء المتبقي من الكتاب، نقدم نسبًا لمساعدتك على فهم وتفسير المعلومات المقدمة في القوائم المالية.

يعرض الشكل التوضيحي 5 أ - 1 النسب التي سنستخدمها في جميع أجزاء الكتاب. يجب أن تجد هذا الشكل التوضيحي مفيدًا أثناء فحص هذه النسب بمزيد من التفصيل في الفصول التالية. يناقش ملحق الفصل 24 أيضًا تحليل القوائم المالية.

= الشكل التوضيحي 5A.1 ملخص النسب المالية:

النسبة	المعادلة	الغرض أو الاستخدام
I. السيولة		
1. نسبة التداول	الاصول المتداولة/ الالتزامات المتداولة	يقيس القدرة على سداد الديون قصيرة الأجل
2. نسبة السيولة السريعة	النقدية + الاستثمارات قصيرة الأجل + حسابات القبض (صافي)/ الالتزامات المتداولة	يقيس السيولة الفورية قصيرة الأجل
3. تغطية الديون النقدية الجارية	صافي النقد الناتج من أنشطة التشغيل/ متوسط الالتزامات المتداولة	يقيس قدرة الشركة على سداد التزاماتها الحالية في سنة معينة من عملياتها
II. النشاط		
4. دوران المدينون	صافي المبيعات/ متوسط صافي (المدينون)	يقيس سيولة المستحقات
5. دوران المخزون	تكلفة البضاعة المباعة / متوسط المخزون	يقيس سيولة المخزون
6. دوران الأصول	صافي المبيعات / متوسط إجمالي الأصول	يقيس مدى كفاءة استخدام الأصول لتوليد المبيعات
III. الربحية		
7. هامش الربح على المبيعات	صافي الدخل / صافي المبيعات	يقيس صافي الدخل الناتج عن كل دولار من المبيعات
8. العائد على الأصول	صافي الدخل / متوسط إجمالي الأصول	يقيس الربحية الإجمالية للأصول
9. العائد على رأس المال - اسهم عادية	صافي أرباح توزيعات الأرباح / متوسط حقوق المساهمين - اسهم عادية	يقيس ربحية استثمار الملاك

10. ربحية السهم	صافي أرباح مخصوم منها توزيعات أرباح الأسهم الممتازة مقسومًا على متوسط الأسهم العادية القائمة	يقيس صافي الدخل المكتسب على كل سهم عادي
11. نسبة السعر إلى الأرباح	سعر السوق للسهم/ ربحية السهم	يقيس نسبة سعر السوق للسهم الواحد إلى ربحية السهم
12. نسبة العائد	أرباح نقدية/ صافي الدخل	يقيس النسبة المئوية للأرباح الموزعة في شكل توزيعات نقدية
IV. التغطية		
13. نسبة الدين إلى الأصول	إجمالي الالتزامات/ إجمالي الأصول	يقيس النسبة المئوية من إجمالي الأصول المقدمة من الدائنين
14. مرات تغطية الفائدة	صافي الدخل + مصروف الفوائد + مصروف ضريبة الدخل مقسومًا على مصروف الفائدة	يقيس القدرة على تلبية مدفوعات الفائدة عند استحقاقها
15. تغطية الديون النقدية	صافي النقد الناتج من الأنشطة التشغيلية/ متوسط إجمالي الالتزامات	يقيس قدرة الشركة على سداد إجمالي التزاماتها في سنة معينة من عملياتها
16. القيمة الدفترية للسهم	حقوق المساهمين - الأسهم العادية مقسومًا على الأسهم القائمة	يقيس المبلغ الذي سيحصل عليه كل سهم عادي إذا تمت تصفية الشركة بالمبالغ الواردة في قائمة المركز المالي
17. التدفق النقدي الحر	صافي النقد الناتج عن الأنشطة التشغيلية - النفقات الرأسمالية - توزيعات الأرباح نقدية	يقيس مقدار التدفق النقدي التقديري

مراجعة وتطبيقات

مراجعة المصطلحات الأساسية:

account form	شكل الحساب
accounting policies	السياسات المحاسبية
accumulated other comprehensive income	احتياطيات الدخل الشامل الآخر
activity ratios	نسب النشاط
adjunct account	حساب مساعد
balance sheet	ميزانية عمومية
cash debt coverage	تغطية الديون النقدية

معلومات مقارنة	comparative information
حسابات معاكسة	contra account
نسب التغطية	coverage ratios
الاصول المتداولة	current assets
تغطية الديون النقدية الحالية	current cash debt coverage
الالتزامات المتداولة	current liabilities
حقوق الملاك (المساهمين)	equity (shareholders)
المرونة المالية	financial flexibility
أداة مالية	financial instrument
أنشطة التمويل	financing activities
التدفق النقدي الحر	free cash flow
الأوراق المالية المحتفظ بها لغرض التحصيل	held-for-collection securities
الأصول غير الملموسة	intangible assets
الأنشطة إستثمارية	investing activities
سيولة	liquidity
نسب السيولة	liquidity ratios
استثمارات طويلة الأجل	long-term investments
حقوق غير مسيطرة (حقوق الأقلية)	non-controlling interest (minority interest)
الاصول غير المتداولة	non-current assets
الالتزامات غير متداولة	non-current liabilities
أوراق مالية غير تجارية	non-trading equity securities
أنشطة التشغيل	operating activities
نسب الربحية	profitability ratios
العقارات والآلات والمعدات	property, plant, and equipment
تحليل النسب	ratio analysis
نموذج تقرير	report form
الأرباح المحتجزة	retained earnings
رأس المال الاسهم	share capital
علاوة الإصدار	share premium
الملاءة الماليه	solvency
قائمة التدفقات النقدية	statement of cash flows
قائمة المركز المالي	statement of financial position
أوراق مالية بغرض المتاجرة	trading securities
أسهم الخزينة	treasury shares
رأس المال العامل	working capital

مراجعة الأهداف التعليمية:

1 - شرح استخدامات واوجة القصور بقائمة المركز المالي. توفر قائمة المركز المالي معلومات حول طبيعة ومبالغ الاستثمارات في موارد الشركة والالتزامات تجاه الدائنين وحقوق الملكية. تساهم قائمة المركز المالي في إعداد التقارير المالية من خلال توفير أساس لـ (1) معدلات العائد الحسابية، (2) تقييم هيكل رأس المال للمشروع، و (3) تقييم السيولة والملاءة والمرونة المالية للمنشأة.

فيما يلي ثلاثة قيود (أوجه قصور) على قائمة المركز المالي. (1) لا تعكس قائمة المركز المالي بشكل عام القيمة العادلة لأن المحاسبين يستخدمون أساس التكلفة التاريخية في تقييم معظم الأصول والالتزامات والإفصاح عنها. (2) يجب على الشركات استخدام الأحكام والتقديرات لتحديد مبالغ معينة، مثل إمكانية تحصيل المستحقات والعمر الإنتاجي للأصول الملموسة وغير الملموسة طويلة الأجل. (3) تتجاهل قائمة المركز المالي العديد من العناصر ذات القيمة المالية للشركة ولكن لا يمكن تسجيلها بموضوعية، مثل الموارد البشرية وقاعدة العملاء والسمعة.

إن العناصر العامة لقائمة المركز المالي هي الأصول وحقوق الملكية والالتزامات. التصنيفات الرئيسية للأصول هي أصول غير متداولة. استثمارات طويلة الأجل؛ العقارات والآلات والمعدات؛ الأصول غير الملموسة أصول أخرى ؛ والأصول الحالية. التصنيفات الرئيسية للالتزامات هي التزامات غير متداولة ومتداولة. تصنف قائمة المركز المالي للشركة بشكل عام حقوق الملكية على أنها رأس المال، وقسط الأسهم، والأرباح المحتجزة.

2 - إعداد قائمة المركز المالي.

يسرد نموذج التقرير حقوق الملكية والالتزامات الموجودة أسفل الأصول مباشرة في نفس الصفحة. يسرد نموذج الحساب الأصول، حسب الأقسام، على الجانب الأيمن، وحقوق الملكية والالتزامات، حسب الأقسام، على الجانب الأيسر.

3 - شرح الغرض والمحتوى وإعداد قائمة التدفقات النقدية.

الغرض الأساسي من قائمة التدفقات النقدية هو توفير المعلومات ذات الصلة حول المقبوضات النقدية للشركة والمدفوعات النقدية خلال الفترة. إن الإفصاح عن المصادر والاستخدامات والتغييرات الصافية في النقد تمكن قراء القوائم المالية من معرفة ما يحدث لمورد الشركة الأكثر سيولة.

في قائمة التدفقات النقدية، تصنف الشركات المتحصلات النقدية والمدفوعات النقدية للفترة إلى ثلاثة أنشطة مختلفة. (1) الأنشطة التشغيلية: تشمل الآثار النقدية للمعاملات التي تدخل في تحديد صافي الدخل. (2) الأنشطة الاستثمارية: تشمل تقديم وجمع القروض والحصول على الاستثمارات والتصرف فيها (الدين وحقوق الملكية) والعقارات والآلات والمعدات. (3) أنشطة التمويل: تتضمن عناصر الالتزامات وحقوق الملكية. تشمل الأنشطة التمويلية (أ) الحصول على رأس المال من المساهمين وتزويدهم بعائد على استثماراتهم، و (ب) اقتراض الأموال من الدائنين وسداد المبالغ المقترضة.

عادة ما تأتي المعلومات لإعداد قائمة التدفقات النقدية من القوائم المقارنة للمركز المالي، وقائمة الدخل الحالية، وبيانات المعاملات المختارة. تتبع الشركات أربع خطوات لإعداد قائمة التدفقات النقدية من هذه المصادر. (1) تحديد صافي النقد المقدم من (أو المستخدم في) الأنشطة التشغيلية. (2) تحديد صافي النقد المقدم من (أو المستخدم في) أنشطة الاستثمار والتمويل. (3) تحديد التغير (الزيادة أو النقصان) في النقد خلال الفترة. (4) تسوية التغيير النقدي مع الأرصدة النقدية في البداية والنهاية.

يفحص الدائنون قائمة التدفق النقدي بعناية لأنهم قلقون من أن يتم الدفع لهم. إن صافي التدفق النقدي الذي توفره الأنشطة التشغيلية فيما يتعلق بالتزامات الشركة مفيد في إجراء هذا التقييم. وتستخدم نسبتان في هذا الصدد في تغطية الديون النقدية الحالية وتغطية الديون النقدية. بالإضافة إلى ذلك، يوفر مقدار التدفق النقدي الحر للدائنين والمساهمين صورة للمرونة المالية للشركة.

4 - وصف أنواعًا إضافية من المعلومات المقدمة.

بالإضافة إلى مجموعة كاملة من القوائم المالية، يتطلب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أيضًا إعداد ملاحظات إضافية على القوائم المالية. يشمل الإفصاح في الملاحظات (1) السياسات المحاسبية و (2) الإفصاحات الاضافية والجداول التفصيلية المتعلقة بعناصر مثل العقارات والمنشآت والمعدات. المبالغ المستحقة ؛ الالتزامات والمخصصات.

تستخدم الشركات طريقتين للافصاح عن المعلومات ذات الصلة في قائمة المركز المالي. (1) تفسيرات بين قوسين: توفر معلومات إضافية أو وصفًا إضافيًا بعد

العنصر. (2) المراجع، والبنود الاعتراضيـــة: تقوم الشركات "بإضافة مرجع" لعلاقة مبـــاشرة بين أصل والتزام في قائمة المركز المالي. يوفـــر المعيار الدولي للتقارير المالية أيضًا إرشادات تتعلق بالمقاصة (غير مســـموح بها بشكل عام)، والاتساق في تطبيق السياسات المحاسبية، والعرض "الحقيقي والعادل".

5 – تحديد الأنواع الرئيسية للنسب المالية وما تقيسه.

تعبر النســـب عن العلاقـــة الرياضية بـــين كمية وأخرى، يتـــم التعبير عنها كنســـبة مئوية أو معدل أو نسبة. تقيس نسب الســـيولة القدرة قصيرة الأجل على دفع الالتزامات المستحقة. تقيس نسب النشـــاط فعالية استخدام الأصول. تقيس نسب الربحية نجاح أو فشـــل المشروع. تقيس نسب التغطية درجة الحماية للدائنين والمستثمرين على المدى الطويل.

مراجعة وتطبيقات محسنة

اتصل بالإنترنت للحصول على أسئلة متعددة الخيارات مع الحلول، وتمارين المراجعة مع الحلول، ومسرد كامل لجميع المصطلحات الرئيسية.

مشكلة تطبيقية

تتضمن قائمة المركز المالي لشركة Cassy في نهاية 2018 البنود التالية.

أرض	36,000 دولار
المباني	144,000
المعدات	108,000
مجمع الاستهلاك - المباني	(36,000)
مجمع الاستهلاك - المعدات	(13,200)
براءات الاختراع	48,000
الأصول المتداولة	282,000
الاجمالي	568,800 دولار
رأس المال - اسهم عادية	216,000 دولار
أرباح محتجزة	52,800
سندات مستحقة	120,000
التزامات متداولة	180,000
الاجمالي	568,800 دولار

المطلوب

أ. قــم بإعداد قائمة المركز المالي في 31 ديســمبر 2019. المعلومات التالية متاحة لعام 2019.

1 - تم شراء أسهم الخزينة بتكلفة قدرها 13,200 دولار.

2. تم إعلان توزيع أرباح نقدية بقيمة 36,000 دولار ودفعها.

3 - تم شراء استثمار طويل الأجل في الأسهم بمبلغ 19,200 دولار.

4 - زادت الأصــول المتداولــة بخلاف النقدية بمقــدار 34,800 دولار. زادت الالتزامات المتداولة بمقدار 15,600 دولار.

5 - وبلغ مصروف الاستهلاك 4,800 دولار للمبنى و 10,800 دولار للمعدات.

6. كان صافي الدخل 66,000 دولار.

7 - صدرت سندات مستحقة الدفع قدرها 60,000 دولار.

8 - اجراء تحسينات للمبنى بتكلفة 32,400 دولار.

9. كان إستنفاذ براءات الاختراع 3,000 دولار.

10. تم بيــع المعدات (بتكلفة 24,000 دولار ومجمع الاســتهلاك 9,600 دولار) مقابل 12,000 دولار.

ب. قم بإعداد قائمة التدفقات النقدية لعام 2019.

الحل

أ.

شركة Cassy قائمة المركز المالي 31 ديسمبر 2019			
الاصول			
استثمارات طويلة الأجل			19,200 دولار
العقارات والآلات والمعدات			
أرض		36,000 دولار	
المباني (14,4000 دولار + 32,400 دولار)	176,400 دولار		

ناقص: مجمع الاستهلاك - المباني (36,000 دولار + 4,800 دولار)	40,800	135,600	
المعدات (108,000 دولار - 24,000 دولار)	84,000 دولار		
ناقص: مجمع الاستهلاك - المعدات (13,200 دولار - 9,600 دولار) + 10,800 دولار)	14,400	69,600	
الاجمالي			241,200
الأصول غير الملموسة - براءات الاختراع (48,000 دولار -3,000 دولار)			45,000
الأصول المتداولة (282,000 دولار + 34,800 دولار +39,000 دولار)			355,800
إجمالي الأصول			661,200 دولار
حقوق الملكية والالتزامات			
حقوق الملكية			
رأس المال - اسهم عادية	216,000 دولار		
الأرباح المحتجزة (52,800 دولار + 66,000 دولار -36,000 دولار)	82,800		
الاجمالي	298,800		
ناقصاً: تكلفة أسهم الخزينة	(13,200)		
إجمالي حقوق الملكية		285,600 دولار	
التزامات غير متداولة			
سندات مستحقة الدفع (120,000 دولار + 60,000 دولار)		180,000	
الالتزامات المتداولة (180,000 دولار + 15,600 دولار)		195,600	
إجمالي الالتزامات		375,600	
اجمالي حقوق الملكية والالتزامات		661,200 دولار	

ملاحظات: يتم احتساب المبلغ المحدد للأصول المتداولة في النهاية وهو رقم "المكونات". بمعنى، يتم احتساب إجمالي حقوق الملكية والالتزامات لأن المعلومات متاحة لتحديد هذا المبلغ. نظرًا لأن إجمالي مبلغ الأصول هو نفس إجمالي حقوق الملكية والالتزامات، يمكن تحديد مبلغ إجمالي الأصول. تتوفر المعلومات لحساب جميع مبالغ الأصول باستثناء الأصول المتداولة. لذلك، يمكن تحديد الأصول المتداولة من خلال خصم إجمالي جميع أرصدة الأصول الأخرى من إجمالي رصيد الأصول (أي 661,200 دولار - 45,000 دولار - 241,200 - 19,200 دولار).

ب.

شركة Cassy قائمة التدفقات النقدية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019		
التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية		
صافي الدخل		66,000 دولار
تسويات بين صافي الدخل وصافي النقدية الناتجة عن الأنشطة التشغيلية:		
خسارة بيع معدات	2,400 دولار	
مصاريف الإهلاك	15,600	
استنفاد براءات الاختراع	3,000	
الزيادة في الالتزامات المتداولة	15,600	
الزيادة في الأصول المتداولة (غير النقدية)	(34,800)	1,800
صافي النقدية الناتجة عن أنشطة التشغيل		67,800
التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية		
بيع المعدات	12,000	
إضافة إلى مبنى	(32,400)	
استثمار في أسهم	(19,200)	
صافي النقدية المستخدمة في الأنشطة الاستثمارية		(39,600)
التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية		
إصدار سندات	60,000	
سداد توزيعات أرباح	(36,000)	
شراء أسهم خزينة	(13,200)	
صافي النقد الناتج من الأنشطة التمويلية		10,800
صافي الزيادة في النقد		39,000 دولار

الأسئلة

1. كيف تساعد المعلومات الواردة في قائمة المركز المالي مستخدمي القوائم المالية؟
2. ما المقصود بالملاءة المالية؟ ما المعلومات الواردة في قائمة المركز المالي التي يمكن استخدامها لتقييم الملاءة المالية للشركة؟
3. أشارت مجلة مالية إلى أن صناعة الطيران لديها مرونة مالية ضعيفة. ما المقصود بالمرونة المالية، ولماذا هي مهمة؟

4. ناقش حالتين على الأقل يمكن أن تؤثر فيه التقديرات على فائدة المعلومات في قائمة المركز المالي.

5. أفادت Perez SA عن زيادة في المخزون في العام الماضي. ناقش تأثير هذا التغيير على النسبة الحالية (الأصول المتداولة - الخصوم المتداولة). ما الذي يخبره مستخدم القوائم عن سيولة شركة بيريز؟

6. ما المقصود بالسيولة؟ رتب الأصول التالية من واحد إلى خمسة حسب السيولة.

أ. شهرة المحل.

ب. المخزون.

ج. المباني.

د. استثمارات قصيرة الأجل.

هـ. المدينون.

7. ما هي أوجه القصور الرئيسية لقائمة المركز المالي كمصدر للمعلومات؟

8. ناقش على الأقل عنصرين مهمين لقيمة شركات مثل Louis Vuitton (LVMH Group) (FRA) أو adidas (DEU) ولكن لم يتم تسجيلها في قائمة مركزها المالي. ما هي بعض أسباب عدم تسجيل هذه البنود في قائمة المركز المالي؟

9. كيف يساعد فصل الأصول المتداولة عن العقارات والآلات والمعدات في قائمة المركز المالي المحللين؟

10. في قائمة المركز المالي في 31 ديسمبر 2019، ذكرت شركة Oakley كأصل، "صافي الملاحظات والحسابات المدينة، 7,100,000 يورو". ما هي الإفصاحات الضرورية الاخري؟

11. هل يجب دائمًا تسجيل الأوراق المالية غير المتداولة كأصول متداولة؟ اشرح.

12. ما هي العلاقة بين الأصول المتداولة والالتزامات المتداولة؟

13. باع مانشستر يونايتد 10000 تذكرة موسمية بسعر 2,000 جنيه إسترليني. بحلول 31 ديسمبر 2019، تم لعب 8 من أصل 20 مباراة. ما المبلغ الذي يجب الإفصاح عنه كالتزام متداول في 31 ديسمبر 2019؟

14. ما هو رأس المال العامل؟ كيف يرتبط رأس المال العامل بدورة التشغيل؟

15. في أي قسم من قائمة المركز المالي يجب أن تظهر العناصر التالية، وما هي مصطلحات قائمة المركز المالي التي ستستخدمها؟

أ. أسهم الخزينة (مسجلة بالتكلفة).

ب. فحص الحساب في البنك.

ج. الأرض (المحتفظ بها كاستثمار).

د. صندوق النقد.

هـ. مخصص الضمانات (قصير الأجل).

و. حقوق التأليف والنشر.

ز. أصول صندوق المعاشات.

ح. أسهم رأس المال العادية.

ط. استثمارات طويلة الأجل (رهن مقابل القروض المصرفية المستحقة الدفع).

ي. حقوق غير مسيطرة (حقوق الأقلية).

16. أين يجب إظهار البنود التالية في قائمة المركز المالي ؟

أ. مخصص للديون المشكوك في تحصيلها.

ب. بضاعة محتفظ بها على سبيل الأمانة.

ج. الدفعات المستلمة مقدمًا من العملاء.

د. احتياطيات الدخل الشامل الآخر.

هـ. أرض.

و. البضاعة المرسلة على سبيل الأمانة.

ز. حق الامتياز.

ح. مجمع الاستهلاك للمعدات والتجهيزات.

ط. البضاعة بالطريق شروط تسليم ميناء الوصول.

17. اذكر الأساس المعتاد لتقييم كل من الأصول التالية.

أ. الحسابات التجارية المدينة.

ب. أرض.

ج. المخزون.

د. الأوراق المالية بغرض المتاجرة (أسهم عادية لشركات أخرى)

هـ. المصروفات المدفوعة مسبقا.

18. بالرجوع إلى تعريف الأصول في هذا الفصل. ناقش كيف يمكن للمبنى المؤجر أن يكون مؤهلاً كأصل للمستأجر بموجب هذا التعريف.

19. تقول كاثلين باتل، "يجب الإفصاح عن الأرباح المحتجزة كأصل، لأنها الأرباح التي يتم إعادة استثمارها في العمل". كيف ترد على باتل؟

20. يوافق دائنو شركة Chan Ho Ltd. على قبول سندات إذنية بمبلغ مديونيتها بشرط تطبيق ثلثي الأرباح السنوية على تصفيتهم. كيف يجب الإفصاح عن هذه الملاحظات على قائمة المركز المالي للشركة المصدرة؟ أعط سببا لإجابتك.

21. ما هو الغرض من قائمة التدفقات النقدية؟ كيف تختلف عن قائمة المركز المالي وقائمة الدخل الشامل؟

22. يبلغ صافي الدخل لعام Genesis plc 750000 جنيه إسترليني، لكن قائمة التدفقات النقدية تشير إلى أن صافي النقد المقدم من الأنشطة التشغيلية هو 640000 جنيه إسترليني. ما الذي قد يفسر الفرق؟

23 - بلغ صافي الدخل للسنة الخاصة بشركة Carrie، Inc. 750,000 دولار، لكن قائمة التدفقات النقدية تشير إلى أن صافي النقد المقدم من الأنشطة التشغيلية كان 860,000 دولار. ما الذي قد يفسر الفرق؟

24. فرق بين الأنشطة التشغيلية والأنشطة الاستثمارية وأنشطة التمويل.

25 - يجب مراعاة كل بند من البنود التالية عند إعداد قائمة التدفقات النقدية. وضح أين سيتم الإفصاح عن كل عنصر في القائمة، إن وجد. افترض أن صافي الدخل تم تسجيله على أنه 90,000 ين (المبالغ بالآلاف).

أ. ارتفعت المدينون من 34,000 ين إلى 39,000 ين من البداية حتى نهاية السنة.

ب. تم خلال العام إصدار 10,000 سهم عادي بقيمة اسمية 100 ين للسهم الواحد بسعر 115 ين للسهم.

ج. بلغت مصروفات الاستهلاك 14,000 ين، واستنفاد الأصول غير الملموسة 5,000 ين.

د. زادت الأرض من 10000 to 10000 إلى due 30000 بسبب الشراء من خلال إصدار دين طويل الأجل.

26. لدى Sergey SpA صافي نقد مقدم من الأنشطة التشغيلية قدره 1200000 يورو. متوسط الالتزامات المتداولة لهذه الفترة هو 1000000 يورو، ومتوسط إجمالي الالتزامات هو 1500000 يورو. التعليق على السيولة والمرونة المالية للشركة بالنظر إلى هذه المعلومات.

27. بلغ صافي الدخل للسنة بالنسبة لشركة Tanizaki، Inc. 750000 دولار، لكن قائمة التدفقات النقدية تشير إلى أن صافي النقد الناتج عن الأنشطة التشغيلية كان 860000 دولار. كما أبلغ تانيزاكي عن نفقات رأسمالية قدرها 75000 دولار وسداد توزيعات أرباح بمبلغ 30000 دولار. حساب التدفق النقدي الحر تانيزاكي.

28. ما هو الغرض من تحليل التدفق النقدي الحر؟

29. ما هو "ملخص السياسات المحاسبية الهامة"؟

30. ما هي بعض تقنيات الإفصاح عن معلومات القوائم المالية؟

تمارين موجزة

BE5.1 (LO1, 2) يحتوي Harding NV على الحسابات التالية المدرجة في 31 ديسمبر 2019، ميزان المراجعة: المدينون 110000 يورو، المخزون 290000 يورو، مخصص الديون المشكوك فيها 8000 يورو، براءات الاختراع 72000 يورو، التأمين المدفوع مسبقًا 9500 يورو، الدائنون 77000 يورو والنقدية 30000 يورو. قم بإعداد قسم الأصول المتداولة في قائمة المركز المالي، مع عرض الحسابات بالتسلسل الموضح في الفصل.

BE5.2 (LO1, 2) يحتوي ميزان المراجعة المعدل لشركة Koch AG على حسابات الأصول التالية في 31 ديسمبر 2019: النقدية 7000 يورو، الأرض 40000 يورو، براءات الاختراع 12500 يورو، المدينون 90000 يورو، التأمين المدفوع مسبقًا 5200 يورو، المخزون 30000 يورو، مخصص الديون المشكوك فيها 4000 يورو، الأوراق المالية 11000 يورو. قم بإعداد قسم الأصول المتداولة في قائمة المركز المالي، مع عرض الحسابات بالتسلسل الموضح في الفصل.

BE5.3 (LO1, 2) يتضمن ميزان المراجعة في 31 ديسمبر 2019 لشركة Outkast Company الحسابات التالية: الإيجار المدفوع مسبقًا 5200 دولار أمريكي،

الأوراق المالية المحتفظ بها للتحصيل 56000 دولار أمريكي، إيرادات الخدمات غير المكتسبة 17000 دولار أمريكي، الأرض المحتفظ بها للاستثمار 39000 دولار أمريكي، وأوراق القبض (طويلة الأجل) 42000 دولار. قم بإعداد قسم الاستثمارات طويلة الأجل بقائمة المركز المالي.

(LO1, 2) BE5.4 يتضمن رصيد ميزان المراجعة لشركة Lowell في 31 ديسمبر 2019 الحسابات التالية: المخزون 120000 دولار، المباني 207000 دولار، مجمع الاستهلاك - المعدات 19000 دولار، المعدات 190000 دولار، الأرض المحتفظ بها للاستثمار 46000 دولار، مجمع الاستهلاك - المباني 45000 دولار، و أرض 71000 دولار. قم باعداد قسم العقارات والآلات والمعدات من قائمة المركز المالي.

(LO1, 2) BE5.5 شركة (Crane Ltd. لديها الحسابات التالية المدرجة في ميزان المراجعة في 31 ديسمبر 2019: الأوراق المالية 21000 جنيه استرليني، الشهرة 150000 جنيه استرليني، التأمين المدفوع مسبقًا 12000 جنيه استرليني، براءات الاختراع 220000 جنيه استرليني، والامتيازات 130000 جنيه استرليني. قم بإعداد قسم الأصول غير الملموسة من قائمة المركز المالي.

(LO1, 2) BE5.6 يحتوي ميزان المراجعة المعدل لشركة Patrick على حسابات الأصول التالية في 31 ديسمبر 2019: تكاليف التطوير المرسملة 18000 دولار أمريكي، الإيجار المدفوع مسبقًا 12000 دولار أمريكي، الشهرة 50000 دولار أمريكي، رسوم الامتياز المستحقة 2000 دولار أمريكي، الامتيازات 47000 دولار أمريكي، براءات الاختراع 33000 دولار أمريكي، والعلامات التجارية 10000 دولار أمريكي . قم بإعداد قسم الأصول غير الملموسة من قائمة المركز المالي.

(LO1, 2) BE5.7 يحتوي ميزان المراجعة المعدل لشركة Thomas Corporation على الحسابات التالية في 31 ديسمبر 2019. السندات المستحقة (المستحقة في 3 سنوات) 100000 دولار أمريكي، الدائنون 72000 دولار أمريكي، أوراق الدفع (المستحقة في 90 يومًا) 22500 دولارًا، الرواتب و الأجور المستحقة 4000 دولار، وضرائب الدخل المستحقة 7000 دولار. قم بإعداد قسم الالتزامات المتداولة في قائمة المركز المالي.

(LO1, 2) BE5.8 يتضمن ميزان المراجعة لشركه Arco Company الحسابات

التالية في 31 ديسمبر 2019: دائنون 220000، استحقاق المعاش 375000، الاقتراض من العملاء 41000، أوراق الدفع 371000، الرواتب والأجور المستحقة 27000، الفوائد المستحقة 12000، ضرائب الدخل المستحقة 29000، التزام الضمانات (3000 المتداولة، غير المتداولة 6000). قم بإعداد قسم الالتزامات المتداولة في قائمة المركز المالي.

BE5.9 (LO1, 2) استخدم المعلومات الواردة في BE5-8 لـ A.Ş. لتحضير قسم الالتزامات غير المتداولة في قائمة المركز المالي.

BE5.10 (LO1, 2) يحتوي ميزان المراجعة المعدل لـ Hawthorn AG على الحسابات التالية في 31 ديسمبر 2019: الأرباح المحتجزة 120.000 يورو، رأس المال - 750.000 يورو، السندات المستحقة 100000 يورو، علاوة اصدار - الأسهم العادية 200.000 يورو، الشهرة 55000 يورو وإجمالي الدخل الشامل الآخر المتراكم (150.000) وحقوق الأقلية (النسبة غير المسيطرة) 80.000 يورو. إعداد قسم حقوق الملكية في قائمة المركز المالي.

BE5.11 (LO1, 2) يشتمل ميزان المراجعة الخاص بـ Stowe SE في 31 ديسمبر 2019 على الحسابات التالية: رأس المال- الاسهم العادية 70.000 يورو، الأرباح المحتجزة 114000 يورو، العلامات التجارية 31000 يورو، رأس المال - الاسهم الممتازة 152000 يورو، الأوراق المالية 55000 يورو، ضرائب الدخل المؤجلة 88000 يورو، علاوة اصدار الأسهم العادية- 174000 يورو، وحقوق الأقلية (النسبة غير المسيطرة) 18000 يورو. إعداد قسم حقوق الملكية في قائمة المركز المالي.

BE5.12 (LO1, 2) أفصحت Keyser Beverage عن العناصر التالية في العام الأخير.

صافي الدخل	40000 دولار
توزيعات أرباح الأسهم	5000
الزيادة في المدينون	10000
الزيادة في الدائنون	7000
شراء معدات (نفقات رأسمالية)	8000
مصاريف الإهلاك	4000
إصدار أوراق دفع	20000

حساب صافي النقد الناتج عن الأنشطة التشغيلية، صافي التغير في النقد خلال السنة، والتدفق النقدي الحر.

BE5.13 (LO3) سجلت Ames Ltd. في عام 2019 صافي دخل قدره 151,000 دولار هونج كونج. خلال عام 2019، زادت الحسابات المدينة (مدينون) القبض بمقدار 13,000 دولار هونج كونج وارتفعت الحسابات الدائنة (موردون) بمقدار 9500 دولار هونج كونغ. وبلغ مصروف الاستهلاك 44,000 دولار هونج كونج. قم باعداد قسم التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية في قائمة التدفقات النقدية (المبالغ بالآلاف).

BE5.14 (LO3) شاركت شركة Martinez SA في المعاملات النقدية التالية خلال عام 2019.

بيع أرض ومباني	191,000 ريال برازيلي
شراء أسهم خزينة	40,000
شراء ارض	37,000
توزيع أرباح نقدية	95,000
شراء معدات	53,000
إصدار أسهم عادية	147,000
رد السندات	100,000

حساب صافي النقد المقدم (المستخدم) من خلال الأنشطة الاستثمارية.

BE5.15 (LO3) استخدم المعلومات الواردة في BE5.14 لشركة Martinez SA لحساب صافي النقد المقدم (المستخدم) من خلال الأنشطة التمويلية.

BE5.16 (LO4) باستخدام المعلومات الواردة في BE5.14، حدد التدفق النقدي الحر لشركة Martinez SA، بافتراض أنها أبلغت عن صافي النقد المقدم من الأنشطة التشغيلية بمبلغ 400,000 ريال برازيلي.

تمارين

E5.1 (LO1, 2) (اقسام قائمة المركز المالي) فيما يلي عدد من حسابات قائمة المركز المالي لشركة Cunningham، plc.

أ. الاستثمار في الأسهم الممتازة.

ب. أسهم الخزينة.

ج. أسهم رأس المال العادية.

د. توزيعات مستحقة.

هـ مجمع الاستهلاك - المعدات

و. تخزين الإنتاج التام.

ز. صندوق النثريات.

ح. الفوائد المستحقة الدفع.

ط. عجز.

ي. أوراق مالية بغرض المتاجرة.

ك. ضرائب الدخل المستحقة.

ل. ايرادات الخدمات غير المكتسبة (ايراد مقدم).

م. انتاج تحت التشغيل.

ن. الرواتب والأجور المستحقة.

المطلوب

لكل حساب من الحسابات المذكورة أعلاه، وضح القسم المناسب في قائمة المركز المالي. في حالة العناصر الممكن وضعها في اكثر من قسم وضح المعلومات الإضافية المطلوبة لتحديد التصنيف المناسب.

E5.2 (LO1, 2) (اقسام قائمة حسابات المركز المالي) المعروضة أدناه هي التسميات التوضيحية لقائمة الوضع المالي لشركة Nikos SpA.

أ. الاصول غير المتداولة.

1. الاستثمارات.
2. العقارات والمنشآت والمعدات.
3. الأصول غير الملموسة.
4. أصول أخرى.

ب. الاصول المتداولة.

ج. حقوق الملكية.

د. التزامات غير متداولة.

هـ. الالتزامات المتداولة.

المطلوب

وضح القسم المناسب لكل من العناصر التالية.

1. رأس المال - اسهم ممتازة.
2. الشهرة.
3. الرواتب والأجور المستحقة.
4. دائنون.
5. المباني.
6. الأوراق المالية بغرض المتاجرة.
7. الجزء المتداول من الديون طويلة الأجل.
8. براءات الاختراع.
9. مخصص حسابات مشكوك فيها.
10. مدينون (عملاء).
11. احتياطي الدخل الشامل الآخر.
12 - ديون مستحقة الدفع (مستحقة العام المقبل).
13. المستلزمات.
14. رأس المال - اسهم عادية.
15. الأرض.
16. صندوق الاستثمار في السندات.
17. المخزون.
18. تأمين مدفوع مقدما.
19. السندات المستحقة.
20 - ضرائب الدخل المستحقة.

(LO1, 2) E5.3 **(اقسام قائمة المركز المالي)** افترض أن Masters Enterprises تستخدم العناوين التالية في قائمة مركزها المالي.

أ. استثمارات.

ب. العقارات والآلات والمعدات.

ج. الأصول غير الملموسة.
د. أصول أخرى.
هـ. الاصول المتداولة.
و. التزامات غير متداولة.
ز. التزامات متداولة.
ح. رأس المال.
ط. علاوة الإصدار.
ي. الأرباح المحتجزة.
ك. احتياطي الدخل الشامل الآخر.

المطلوب

وضح كيف ينبغي تصنيف كل مما يلي. إذا كان يجب أن يظهر عنصر في ملاحظة على القوائم المالية، فاستخدم الحرف "N" للإشارة إلى هذه الحقيقة. إذا لم يكن هناك حاجة إلى الإفصاح عن أي بند على الإطلاق في قائمة المركز المالي، فاستخدم الحرف "X".

1. تأمين مدفوع مقدما.
2. الأسهم المملوكة للشركات الشقيقة.
3. إيرادات الخدمات غير المكتسبة (ايراد مقدم).
4. مدفوعات مقدمة للموردين.
5. إيرادات الإيجار غير المكتسبة.
6. رأس المال - اسهم ممتازة.
7. قسط الأسهم - اسهم ممتازة.
8. حقوق التأليف والنشر.
9. صندوق المصروفات النثرية.
10. ضرائب المبيعات المستحقة.
11. الفائدة على السندات المستحقة.
12. سندات عشرون سنة مستحقة الدفع تستحق خلال السنة القادمة. (لا يتم

التخطيط لاسترداد الأموال.)

13. مدينون (العملاء).
14. أرباح غير محققة من أوراق مالية غير تجارية.
15. فوائد السندات المستحقة الدفع.
16. سيتم دفع الرواتب التي تظهرها ميزانية الشركة للموظفين خلال العام المقبل.
17 - الاستهلاك المتراكم - المعدات.

E5.4 (LO1, 2) (إعداد قائمة المركز المالي المصنف) افترض أن Gulistan AG لديها الحسابات التالية في نهاية السنة الحالية.

1. رأس المال - اسهم عادية.
2. أوراق الدفع (طويلة الأجل).
3. أسهم الخزينة (بسعر التكلفة).
4. سندات مستحقة الدفع (قصيرة الأجل).
5. المواد الخام.
6. الاستثمار طويل الأجل في الأسهم الممتازة.
7. إيرادات الإيجار غير المكتسبة.
8. انتاج تحت التشغيل.
9. حقوق التأليف والنشر.
10. المباني.
11. أوراق قبض (قصيرة الأجل).
12. النقد.
13. الرواتب والأجور المستحقة.
14. مجمع الاستهلاك - المباني.
15. النقدية المقيدة لتوسيع المصنع.
16. الأرض المحتجزة لموقع المصنع في المستقبل.
17. مخصص للحسابات المشكوك فيها (العملاء).
18. الأرباح المحتجزة.
19. علاوة إصدار الأسهم العادية.

20. إيرادات الخدمة غير المكتسبة.
21. المستحقات (المستحقة في 1 سنة).
22. تامة الصنع.
23. العملاء.
24. سندات مستحقة الدفع (مستحقة خلال 4 سنوات).

المطلوب

إعداد قائمة مركز مالي مصنفة بشكل جيد. (لا توجد مبالغ نقدية ضرورية.)

E5.5 (LO1, 2) (إعـداد قائمة المركز المالي المصححة) قررت Bruno SpA توسيع عملياتها. قام محاسب الشركة مؤخرًا بإكمال قائمة المركز المالي التالية من أجل الحصول على أموال إضافية للتوسع.

Bruno SpA قائمة المركز المالي 31 ديسمبر 2019	
الاصول المتداولة	
نقدية	260,000 يورو
مدينون (بالصافي)	340,000
المخزون (بقيمة متوسط التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق ايهما اقل)	401,000
الأوراق المالية - بسعر التكلفة (القيمة العادلة 120000 يورو)	140,000
العقارات والآلات والمعدات	
المباني (بالصافي)	570,000
المعدات (بالصافي)	160,000
الأرض المحتفظ بها للاستخدام المستقبلي	175,000
الأصول غير الملموسة	
الشهرة	80,000
الأصول الأخرى	90,000
مصاريف مدفوعة مقدما	12,000
الالتزامات المتداولة	
دائنون	135,000
أوراق الدفع (المستحقة في العام المقبل)	125,000

التزام التقاعد	82,000
الإيجار المستحق	49,000
علاوة على السندات المستحقة	53,000
التزامات غير متداولة	
السندات المستحقة	500,000
حقوق الملكية	
رأس المال - اسهم عادية، 1.00 يورو، مصرح به 400000 سهم، مصدرة 290000	290,000
علاوة إصدار - اسهم عادية	180,000
الأرباح المحتجزة	؟

المطلوب

إعداد قائمة منقحة للمركز المالي بالنظر إلى المعلومات المتاحة. افترض أن رصيد مجمع الاستهلاك للمباني هو 160,000 يورو وللمعدات 105,000 يورو. يبلغ رصيد الحسابات المشكوك فيها 17000 يورو. يعتبر التزام التقاعد التزام غير متداول.

E5.6 (LO1, 2) (تصحيحات قائمة المركز المالي) قام محاسب شركة Liba Ltd. بإعداد قائمة المركز المالي التالي في 31 يوليو 2019 (المبالغ بالآلاف).

Liba Ltd قائمة المركز المالي في 31 يوليو 2019			
المعدات (الصافي)	84,000 ين	حقوق الملكية	155,500 ين
براءات الاختراع	21,000	التزامات غير متداولة	75,000
المخزون	60,000	سندات وحسابات مستحقة الدفع	44,000
مدينون (بالصافي)	40,500		
نقدية	69,000		
	274,500		274,500

كما تتوفر المعلومات الإضافية التالية:

1. تشمل النقدية 1200 في صندوق المصروفات النثرية و 12000 نقدية مقيدة.
2. يتألف صافي رصيد حسابات المدينون من البنود الثلاثة التالية: (أ) الحسابات المدينة - الأرصدة المدينة 52,000، (ب) الحسابات المدينة - الأرصدة الدائنة 8000 000، (ج) مخصص الحسابات المشكوك فيها 3,500.

3. المخزون تكلفتة 5300 وتم شحنة في 31 يوليو 2015. رصيد المخزون النهائي لا يشمل البضائع المرسلة. تم قيد البضائع المرسلة ضمن المدينون بمبلغ 5300.

4. تكلفة المعدات 112000 ومجمع الاستهلاك 28000.

5. تم استحقاق ضرائب الدخل المستحقة والبالغة 9000 في 31 يوليو. ومع ذلك، أنشأت الشركة صندوقًا نقديًا للوفاء بهذا الالتزام. لم يتم إدراج هذا الصندوق النقدي في الرصيد النقدي ولكن تم تعويضه مقابل مبلغ ضرائب الدخل المستحقة.

المطلوب

قم بإعداد قائمة مصنّفة للمركز المالي المصحح اعتبارًا من 31 يوليو 2019، من المعلومات المتاحة، وتعديل أرصدة الحسابات باستخدام المعلومات الإضافية.

E5.7 (LO1, 2) (قسم الأصول المتداول في قائمة المركز المالي) المعروضة أدناه هي حسابات مختارة لشركة Aramis SE في 31 ديسمبر 2019.

المخزون (السلع تامة الصنع)	52,000 يورو	تكلفة البضاعة المباعة	2,100,000 يورو
إيرادات الخدمة غير المكتسبة	90,000	أوراق القبض	40,000
المعدات	253,000	العملاء	161,000
المخزون (تحت التشغيل)	34,000	المخزون (المواد الخام)	187,000
النقدية	42,000	مصروف المستلزمات	60,000
الأوراق المالية بغرض المتاجرة	31,000	مخصص الحسابات المشكوك فيها	12,000
قروض العملاء	36,000	التراخيص	18,000
نقدية مقيدة للتوسعات المستقبلية	50,000	علاوة اسهم - عادية	88,000
أسهم الخزينة	22,000		

فيما يلي بعض المعلومات الإضافية:

1. يتم تقييم المخزون بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق ايهما اقل، باستخدام FIFO.

2. يتم تسجيل المعدات بالتكلفة. يبلغ مجمع الاستهلاك المحسوب على أساس القسط الثابت 50,600 يورو.

3. تبلغ قيمة الأوراق المالية بغرض المتاجرة 29,000 يورو.

4. تستحق أوراق الدفع في 30 أبريل 2021 بفائدة مستحقة الدفع كل 30 أبريل. وتحمل السندات فائدة بنسبة 6%.
5. ينطبق مخصص الحسابات المشكوك في تحصيلها على العملاء. يتم استخدام حساب العملاء البالغة 50000 يورو كضمان لقرض مصرفي.
6. يتم تسجيل التراخيص بعد خصم مجمع الاستهلاك 14000 يورو.
7. يتم تسجيل أسهم الخزينة بالتكلفة.

المطلوب

إعداد قسم الأصول المتداولة في قائمة المركز المالي لشركة Aramis SE في 31 ديسمبر 2019 مع الإفصاحات المناسبة.

E5.8 (LO1, 2) (الالتزامات المتداولة مقابل الالتزامات غير المتداولة) بشركة Pascal Corporation تعد قوائمها المالي في 31 ديسمبر 2019. يمكن الإفصاح عن العناصر التالية إما كالتزام متداول أو غير متداول.

1. في 15 ديسمبر 2019، أعلنت باسكال عن توزيعات أرباح نقدية قدره 2.00 دولار لكل سهم للمساهمين المسجلين في 31 ديسمبر. والتوزيعات مستحقة في 15 يناير 2020. أصدرت باسكال 1000000 سهم عادي منها 50000 سهم محتفظ بها في كأسهم خزينة.
2. في 31 ديسمبر، كانت السندات المستحقة الدفع 100000000 دولار مستحقة. تدفع فائدة السندات 8 % كل 30 سبتمبر وتستحق على أقساط 25000000 دولار كل 30 سبتمبر، بداية من 30 سبتمبر 2020.
3. في 31 ديسمبر 2018، كانت المبالغ المدفوعة مقدمًا منم قبل العملاء 12000000 دولار. خلال عام 2019، حصلت باسكال 30000000 دولار من المبالغ المقدمة للعملاء ؛ قامت الشركة بالوفاء بمبلغ 25000000 دولار التزامات الأداء.

المطلوب

بالنسبة لكل عنصر أعلاه، يرجى بيان المبالغ بالدولار التي يجب الإفصاح عنها كالتزام متداول وكالتزام غير متداول إن وجد.

E5.9 (LO1, 2) (الأصول المتداولة والالتزامات المتداولة) تظهر أقسام الأصول والالتزامات المتداولة الحالية في قائمة المركز المالي لشركة Jin Liu Ltd. على النحو التالي (المبالغ بالآلاف).

Jin Liu Ltd
قائمة المركز المالي
(جزئي)
31 ديسمبر 2019

مخزون		171,000	أوراق دفع	67,000
مدينون	89,000		دائنون	61,000
				128,000
ناقصاً: مخصص الحسابات المشكوك فيها	7,000	82,000		
مصاريف مدفوعة مقدما		9,000		
نقدية		40,000		
		302,000		

تم اكتشاف الأخطاء التالية في حسابات الشركة:

1. اشتملت المدفوعات النقدية لشهر يناير 2020 التي تم إدخالها حتى ديسمبر 2019 على مدفوعات الحسابات المستحقة الدفع بقيمة 35000 ين ياباني، والتي تم خصم خصم نقدي عليها بنسبة 2%.
2. تضمن المخزون 27000 ين من البضائع التي تم استلامها في 31 ديسمبر ولكن لم يتم اســتلام فواتير شراء أو تسجيلها. من هذا المبلغ، تم استلام 10000 ين عند الشحن ؛ تم شراء الباقي بشروط 10/2، ن / 30.
3. تم تســجيل المبيعات للأيام الأربعة الأولى في يناير 2020 بمبلغ 30000 ين ياباني في دفتر المبيعات اعتبارًا من 31 ديسمبر 2019. من بين هذه المبيعات، كان 21500 ين ياباني مبيعات على الحساب والباقي مبيعات نقدية.
4. تم جمع النقدية، لا تشمل المبيعات النقدية، في يناير 2020 ودخل حتى 31 ديسمبر 2019، بقيمة 35324. تم استلام 23324 من هذا المبلغ على الحساب بعد خصم الخصومات النقدية بنسبة 2% ؛ ويمثل الباقي حصيلة القرض المصرفي.

المطلوب

أ. إعادة أقســام الأصول المتداولة والالتزامات المتداولــة في قائمة المركز المالي وفقاً للممارســات المحاســبية الجيدة. (افترض أن كلا من المدينــون والدائنون يتم تسجيلها بالإجمالي).

ب. اذكر الأثر الصافي لتسوياتك على رصيد الأرباح المحتجزة لشركة Jin Liu Ltd.

(LO1, 2) E5.10 (الالتزامـات المتداولة) ماري بـيرس هي المراقب المالي في شركة Arnold Corporation وهي مسـؤولة عن إعداد القوائم المالية لنهاية العام. حدثت المعاملات التالية خلال العام.

أ. تقدر مكافآت الموظفين الرئيسيين بناءً على صافي الدخل لعام 2019 بمبلغ 150,000 دولار.

ب. في 1 ديسـمبر 2019، اقترضت الشركة 900,000 دولار بنسـبة 8 % سنويًا. تدفع الفائدة كل ثلاثة أشهر.

ج. بلغـت المبيعات الاجلـة للسـنة 10,000,000 دولار. ويقـدر أرنولد مخصص للحسابات المشكوك فيها بنسبة 2% من المبيعات الاجلة.

د. في 15 ديسمبر 2019، أعلنت الشركة عن توزيعات أرباح بقيمة 2 دولار أمريكي لكل سهم على 40000 سهم عادي قائمة، سيتم دفعها في 5 يناير 2020.

هـ. خلال العام، تم استلام مبالغ مقدمة من العملاء بقيمة 160,000 دولار؛ تم الوفاء بالخدمات بقيمة 50,000 دولار من هذا المبلغ بحلول 31 ديسمبر 2019.

المطلوب

بالنسـبة لكل عنصر أعلاه، حدد المبلغ بالدولار الذي سـيتم الإفصاح عنه كالتزام متداول. إذا لم يتم الإفصاح عن الالتزام، اشرح لماذا.

(LO1, 2) E5.11 (إعداد قائمة المركز المالي) المعروض أدناه هو ميزان المراجعة المعدل لشركة Abbey في 31 ديسمبر 2019.

	مدين	دائن
النقدية	؟ جنيه إسترليني	
أدوات ومهمات	1,200	
تأمين مقدم	1,000	
المعدات	48,000	
مجمع الاستهلاك - المعدات		9,000 جنيه إسترليني
العلامات التجارية	950	
دائنون		10,000
الرواتب والأجور المستحقة		500
إيرادات الخدمة غير المكتسبة (ايراد مقدم)		2,000

سندات مستحقة الدفع (مستحقة 2022)		9000
رأس المال - اسهم عادية		10000
أرباح محتجزة		20000
إيرادات الخدمة		10000
مصروفات الرواتب والأجور	9000	
مصاريف التأمين	1400	
مصاريف الإيجار	1200	
مصروف الفوائد	900	
الاجمالي	؟	؟

معلومات اضافية:

1. بلغت صافي الخسارة خلال العام 2500 جنيه استرليني.
2. لم يتم إعلان توزيع أرباح خلال عام 2019.

المطلوب

إعداد قائمة مركز مالي مصنفة كما في 31 ديسمبر 2019.

E5.12 (LO1, 2) (إعداد قائمة المركز المالي) المعروض أدناه هو ميزان المراجعة لشركة Vivaldi SpA في 31 ديسمبر 2019.

	مدين	دائن
النقدية	197,000 يورو	
ايرادات المبيعات		7,900,000 يورو
الأوراق المالية (بسعر 145000 يورو)	153,000	
تكلفة البضاعة المباعة	4,800,000	
استثمارات طويلة الأجل في السندات	299,000	
استثمارات طويلة الأجل في الأسهم	277,000	
أوراق الدفع (قصيرة الأجل)		90,000
دائنون		455,000
مصاريف بيعية	2,000,000	
إيرادات الاستثمار		63,000
أرض	260,000	
المباني	1,040,000	

توزيعات أرباح		136,000
التزامات مستحقة		96,000
مدينون	435,000	
مجمع الاستهلاك - المباني		352,000
مخصص الحسابات المشكوك فيها		25,000
مصاريف إدارية	900,000	
مصروف الفوائد	211,000	
المخزون	597,000	
التزامات المعاش (طويلة الأجل)		80,000
أوراق الدفع (طويلة الأجل)		900,000
معدات	600,000	
سندات مستحقة الدفع		1000,000
مجمع الاستهلاك - المعدات		60,000
حقوق الامتياز	160,000	
رأس المال - اسهم عادية (5 يورو)		1,000,000
أسهم الخزينة	191,000	
براءات الاختراع	195,000	
أرباح محتجزة		78,000
الدخل الشامل الآخر المتراكم		80,000
المجموع	12,315,000	12,315,000

المطلوب

قم بإعداد قائمة المركز المالي في 31 ديسمبر 2019 لشركة Vivaldi SpA. (تجاهل ضرائب الدخل.)

E5.13 (LO3) (قائمة التدفقات النقدية - التصنيفات) التصنيفات الرئيسية للأنشطة الواردة في قائمة التدفقات النقدية هي التشغيل والاستثمار والتمويل. قم بتصنيف كل من المعاملات المدرجة أدناه على أنها:

1. نشاط التشغيل - إضافة إلى صافي الدخل.
2. نشاط التشغيل - خصم من صافي الدخل.
3. النشاط الاستثماري.

4. نشاط التمويل.

5 - تم الإفصاح عنها على أنها نشاط غير نقدي هام في الملاحظات على القائم المالية.

المعاملات على النحو التالي.

أ. إصدار أسهم عادية.

ب. شراء أرض ومبنى.

ج. استرداد السندات.

د. بيع المعدات.

هـ. استهلاك الآلات.

و. إستنفاذ براءة الاختراع.

ز. إصدار سندات الأصول الثابتة.

ح. دفع أرباح نقدية.

ط. تبادل الأثاث لمعدات المكاتب.

ي. شراء أسهم الخزينة.

ك. خسارة بيع المعدات.

ل. الزيادة في المدينون خلال السنة.

م. انخفاض في حسابات الدفع خلال السنة.

(LO3) E5.14 (إعداد قائمة التدفقات النقدية) تظهر القوائم المقارنة للمركز المالي لشركة Lopez Inc. في بداية ونهاية العام 2019 على النحو التالي.

Lopez Inc قائمة المركز المالي			
الأصول	**31 ديسمبر 2019**	**1 يناير 2019**	**الزيادة/ النقص**
المعدات	$ 39,000	$ 22,000	$ 17,000 زيادة.
ناقصاً: مجمع الاستهلاك - المعدات	(17,000)	(11,000)	6,000 زيادة.
مدينون	91,000	88,000	3,000 زيادة.
النقدية	45,000	13,000	32,000 زيادة.
الاجمالي	$158,000	$112,000	
حقوق الملكية والالتزامات			
راس المال- اسهم عادية	$100,000	$ 80,000	20,000 زيادة.

أرباح محتجزة	38,000	17,000	21,000 زيادة.
دائنون	20,000	15,000	5,000 زيادة.
المجموع	$ 158,000	$ 112,000	

تم الإفصاح عن صافي دخل قدره 34,000 دولار، وتم سداد توزيعات أرباح قدرها 13000 دولار في عام 2019. تم شراء معدات جديدة ولم يتم بيع أي منها.

المطلوب

إعداد قائمة التدفقات النقدية لعام 2019.

E5.15 (LO3) **(إعداد قائمة التدفقات النقدية)** المعروض أدناه هو نسخة مختصرة من القوائم المقارنة للمركز المالي لشركة Yoon Ltd. للسنتين الماضيتين في 31 ديسمبر (المبالغ بالملايين).

	2019	2018
استثمارات	52,000	74,000
معدات	298,000	240,000
ناقصاً: مجمع الاستهلاك – المعدات	(106,000)	(89,000)
مدينون	180,000	185,000
نقدية	157,000	78,000
رأس المال – اسهم عادية	160,000	160,000
أرباح محتجزة	287,000	177,000
الالتزامات المتداولة	134,000	151,000

معلومة اضافية:

تم بيع الاستثمارات بخسارة 7000 ؛ لم يتم بيع أي معدات ؛ كانت الأرباح النقدية المدفوعة 50,000 ؛ وكان صافي الدخل 160,000.

المطلوب

أ. قم بإعداد قائمة التدفقات النقدية لعام 2019 لشركة Yoon Corporation.

ب. حدد التدفق النقدي الحر لشركة Yoon Corporation.

E5.16 (LO3) **(إعـداد قائمة التدفقات النقدية)** تم عـرض قائمة مقارنة للمركز المالي لشركة Orozco AG أدناه.

	31 ديسمبر	
الاصول	2019	2018
الأرض	7,1000 يورو	110,000 يورو
معدات	270,000	200,000
مجمع الاستهلاك - المعدات	(69,000)	(42,000)
المخزون	180,000	189,000
المدينون	82,000	66,000
النقدية	63,000	22,000
الاجمالي	597,000 يورو	545,000 يورو
حقوق الملكية والالتزامات		
رأس المال - اسهم عادية (1 يورو)	214,000 يورو	164,000 يورو
أرباح محتجزة	199,000	134,000
سندات مستحقة الدفع	150,000	200,000
الدائنون	34,000	47,000
الاجمالي	597,000 يورو	545,000 يورو

معلومة اضافية:

1. بلغ صافي الدخل لعام 2019 مبلغ 105,000 يورو.
2. تم إعلان توزيع أرباح نقدية بقيمة 40,000 يورو ودفعها.
3. تم سحب السندات المستحقة بقيمة 50,000 يورو من خلال إصدار أسهم عادية.

المطلوب

أ. إعداد قائمة التدفقات النقدية لعام 2019 لشركة Orozco AG.

ب. تحديد تغطيــة الديون النقدية الحالية للشركة، وتغطية الديون النقدية، والتدفق النقدي الحر. التعليق على السيولة والمرونة المالية.

E5.17 (LO1, 2, 3) (إعـــداد قائمة التدفقات النقدية وقائمة المركز المالي) تضمنت قائمة المركز المالي لشركة Chekov Corporation في نهاية عام 2018 البنود التالية:

أرض	30,000 دولار	سندات مستحقة الدفع	100,000 دولار
المباني	120,000	الالتزامات المتداولة	150,000
المعدات	90,000	رأس المال - اسهم عادية	180,000

مجمع استهلاك - مباني	(30,000)	أرباح محتجزة	44,000
مجمع استهلاك - المعدات	(11,000)	الاجمالي	474,000 دولار
براءات الاختراع	40,000		
الأصول المتداولة	235,000		
الاجمالي	474,000 دولار		

المعلومات التالية متاحة لعام 2019.

1 - بلغ صافي الدخل 55,000 دولار.

2. تم بيع المعدات (بتكلفة 20,000 دولار ومجمع الاستهلاك 8,000 دولار) مقابل 9000 دولار.

3. وبلغت تكلفة الاستهلاك 4,000 دولار على المبنى و 9,000 دولار على المعدات.

4. كان استهلاك براءات الاختراع 2,500 دولار.

5 - زادت الأصول المتداولة بخلاف النقدية بمبلغ25,000 دولار. زادت الالتزامات المتداولة بمقدار 13,000 دولار.

6 - اكتملت إضافة المبنى بتكلفة قدرها 27,000 دولار.

7 - تم شراء استثمار طويل الأجل في سندات دين بمبلغ 16,000 دولار.

٨ - صدرت سندات مستحقة الدفع قدرها 50,000 دولار.

9. تم إعلان توزيع أرباح نقدية بقيمة 25,000 دولار ودفعها.

10 - تم شراء أسهم الخزانة بتكلفة قدرها 11,000 دولار.

المطلوب

(عرض الإجماليات فقط للأصول المتداولة والالتزامات المتداولة.)

أ. قم بإعداد قائمة التدفقات النقدية لعام 2019.

ب. قم بإعداد قائمة المركز المالي في 31 ديسمبر 2019.

E5.18 (LO3, 4) (إعداد قائمة التدفقات النقدية، التحليل) تظهر القوائم المقارنة للمركز المالي لشركة Menachem NV في بداية ونهاية العام 2019 أدناه.

Menachem NV قوائم المركز المالي			
الاصول	31 ديسمبر 2019	1 يناير 2019	الزيادة/ النقص
المعدات	37000 يورو	22000 يورو	15000 زيادة
ناقصاً: مجمع الاستهلاك - المعدات	(17000)	(11000)	6000 زيادة
مدينون	106000	88000	18000 زيادة
نقدية	22000	13000	9000 زيادة
الاجمالي	148000 يورو	112000 يورو	
حقوق الملكية والالتزامات			
رأس المال - اسهم عادية	100000 يورو	80000 يورو	20000 زيادة
الأرباح المحتجزة	28000	17000	11000 زيادة
الحسابات المستحقة الدفع	20000	15000	5000 زياده
الاجمالي	148000 يورو	112000 يورو	

تم الإفصاح عن صافي دخل قدره 34000 يورو، وتم دفع أرباح بلغت 23000 يورو في عام 2019. تم شراء معدات جديدة ولم يتم بيع أي منها.

المطلوب

أ. إعداد قائمة التدفقات النقدية لعام 2019.

ب. احسب النسبة الحالية (الأصول المتداوله/ الالتزامات المتداولة) اعتبارًا من 1 يناير 2019 و 31 ديسمبر 2019، وحساب التدفق النقدي الحر لعام 2019.

ج. في ضوء التحليل الوارد في (ب)، علق على سيولة الشركة والمرونة المالية.

مشاكل

P5.1 (LO2) (إعـداد قائمة المركز المالي المصنفة، الجرد الدوري) المعروض أدناه هو قائمة الحسابات للشركة:

المدينون
مجمع الاستهلاك - المباني
مجمع الاستهلاك - المعدات
سلف للموظفين
مصاريف الدعاية
مخصص للديون المشكوك في تحصيلها

صندوق السندات
سندات مستحقة الدفع
المباني
النقدية في البنك
النقد في الصندوق
مصروفات العمولة
حقوق التأليف والنشر
مصاريف التوصيل
أرباح مستحقة الدفع
معدات
مكاسب بيع المعدات
فائدة مستحقة
المخزون (البداية)
المخزون (نهاية)
أرض
أرض لموقع مصنع في المستقبل
خسارة من الفيضان
حقوق غير مسيطرة
أوراق الدفع (المستحقة العام المقبل)
براءات الاختراع
ضرائب المرتبات
معاشات مستحقة
مبلغ نقدي صغير
إيجار مسبق الدفع
مردودات ومسموحات المشتريات
المشتريات
الأرباح المحتجزة
مصاريف الرواتب والأجور (المبيعات)
الرواتب والأجور المستحقة
خصم المبيعات
إيرادات المبيعات

رأس المال- الأسهم العادية
رأس المال - الأسهم الممتازة
علاوة اصدار- الاسهم العادية
الأوراق المالية المتداولة
أسهم الخزينة (بالتكلفة)
الإيرادات الخدمية غير المكتسبة

المطلوب

إعداد قائمة مركز مالي مصنفة بشكل جيد. (لا تظهر مبالغ نقدية.)

P5.2 (LO1, 2) **(إعداد قائمة المركز المالي)** أدناه هو عدد من بنود قائمة المالي لشركة مونتويا، للسنة الحالية، 2019.

الشهرة	125,000 يورو
ضرائب الرواتب مستحقة الدفع	177,591
سندات مستحقة الدفع	285,000
نقدية بالخزينة	360,000
أرض	480,000
أوراق قبض	445,700
أوراق دفع (للبنوك)	265,000
دائنون	490,000
الأرباح المحتجزة	؟
ضرائب الدخل المستحقة	97,630
سندات غير مضمونة مستحقة الدفع (طويلة الأجل)	1,600,000
مجمع الاستهلاك - المعدات	292,000
المخزون	239,800
إيجار مستحق (قصير الأجل)	45,000
ضرائب الدخل المستحقة	98,362
التزامات الإيجار طويلة الأجل	480,000
رأس المال - اسهم عادية، القيمة الاسمية 1 يورو	200,000
رأس المال - اسهم ممتازة، القيمة الاسمية 10 يورو	150,000
مصاريف مدفوعة مقدما	87,920
المعدات	1,470,000

اوراق المالية متداولة	121,000
مجمع الاستهلاك - المباني	270,200
مباني	1,640,000

المطلوب

إعداد قائمة مركز مالي مصنفة بشكل جيد. رأس المال - الأسهم العادية المصرح بها كان 400.000 سهم، ورأس المال - الأسهم الممتازة المصرح بها 20000 سهم. افترض أن الأوراق المستحقة القبض والأوراق المستحقة الدفع قصيرة الأجل، ما لم يذكر خلاف ذلك. التكلفة والقيمة العادلة لتداول الأوراق المالية هي نفسها.

P5.3 (LO1, 2) **(تعديل قائمة المركز المالي)** يتم عرض ميزان المراجعة المعدل لشركة Asia-Pacific Ltd. والمعلومات الأخرى ذات الصلة لعام 2019 أدناه (المبالغ بالآلاف).

Asia-Pacific Ltd ميزان المراجعة المعدل 31 ديسمبر 2019		
	مدين	دائن
نقدية	41,000 ين	
مدينون	163,500	
مخصص ديون مشكوك فيها		8700 ين
تأمين مدفوع مقدما	5,900	
المخزون	208,500	
استثمارات طويلة الأجل	339,000	
أرض	85,000	
مباني تحت الإنشاء	124,000	
براءات الاختراع	36,000	
المعدات	400,000	
مجمع الإهلاك - المعدات		240,000
الدائنون		148,000
مصاريف مستحقة		49,200
أوراق الدفع		94,000
السندات		180,000

رأس المال - اسهم عادية		500,000
علاوة اصدار - اسهم عادية		45,000
أرباح محتجزة		138,000
	1,402,900	1,402,900

معلومة اضافية:

1. يتم استخدام طريقة متوسط التكلفة لتقييم المخزون.
2. التكلفة والقيمة العادلة للاستثمارات طويلة الأجل التي تتكون من الأسهم والسندات العادية هي نفسها.
3. يمثل مبلغ حساب المباني تحت التنفيذ التكاليف المنفقة حتى الآن على مبنى في عملية البناء. (تستأجر الشركة مساحة المصنع في الوقت الحالي.) تبلغ تكلفة الأرض التي يتم تشييد المبنى عليها 85,000 ين، كما هو موضح في ميزان المراجعة.
4. تم شراء براءات الاختراع من قبل الشركة بتكلفة 40,000 ين ويتم استنفادها على أساس القسط الثابت.
5. تمثل السندات المستحقة الدفع القروض المصرفية المضمونة باستثمارات طويلة الأجل مدرجة بمبلغ 120,000 ين. هذه القروض المصرفية مستحقة في عام 2020.
6. تتحمل السندات المستحقة فائدة بنسبة 8% مستحقة الدفع في 31 ديسمبر، وتكون مستحقة في 1 يناير 2030.
7. تم اعتماد 600,000 سهم عادي بقيمة اسمية 1 ين، منها 500,000 سهم تم إصدارها وقائمة.

المطلوب

قم بإعداد قائمة المركز المالي في 31 ديسمبر 2019، بحيث يتم الافصاح عن جميع المعلومات المهمة بشكل كامل.

P5.4 (LO1, 2) (**إعداد قائمة المركز المالي المصححة**) قائمة المركز المالي لشركة. في 31 ديسمبر 2019، هي كما يلي.

Kishwaukee Ltd قائمة المركز المالي 31 ديسمبر 2019	
الأصول	
الشهرة (الملاحظة 1)	120,000 جنيه إسترليني
مباني	1,640,000
المخزون	312,100
ارض	950,000
مدينون	170,000
أسهم الخزينة (50000 سهم)	87,000
نقدية بالخزينة	175,900
الأصول المخصصة لتوسيع المصنع	
نقدية في البنك	70,000
سندات الخزينة بالتكلفة والقيمة العادلة	138,000
	3,663,000 جنيه استرليني
حقوق الملكية	
أوراق دفع (الملاحظه 2)	600,000 جنيه استرليني
رأس المال - اسهم عادية ومصرح به ومصدر، 1,000,000 سهم، بدون قيمة	1,150,000
أرباح محتجزة	858,000
حصة غير مسيطرة	570,000
ضرائب الدخل المستحقة	75,000
مجمع الاستهلاك - المباني	410,000
	3,663,000 جنيه إسترليني

ملاحظة 1: تم الاعتراف بالشـــهرة بمبلغ 120,000 جنيه إسترليني لأن الشركة تعتقد أن القيمة الدفترية ليســت تمثيــلًا دقيقًا للقيمة العادلــة للشركة. تم ربح مكاسب 120,000 جنيه استرليني إلى الأرباح المحتجزة.

ملاحظة 2: الســندات المســتحقة الدفع غير متداولة باستثناء القسط الحالي المستحق 100,000 جنيه استرليني.

المطلوب

إعداد قائمة مركز مالي مصححه بشكل جيد. الملاحظات أعلاه هي للعلم فقط.

P5.5 (LO1, 2) (تعديــل وإعــداد قائمة المركز المالي) أدنــاه هي قائمة المركز المالي لشركة Sargent Corporation لسنة 2019.

Sargent Corporation قائمة المركز المالي 31 ديسمبر 2019			
استثمارات	640,000 دولار	حقوق الملكية	1,770,000 دولار
ممتلكات وآلات ومعدات	1720,000	التزامات غير متداولة	960,000
اصول غير ملموسة	265,000	التزامات متداولة	380,000
الأصول المتداولة	485,000		3,110,000 دولار
	3,110,000 دولار		

وفيما يلي بعض المعلومات الاضافية.

1. يتضمن قســم الأصول المتداولــة مبلغًا نقديًا قــدره 150,000 دولار، والمدينون 170,000 دولار مطروحًا منها 10,000 دولار للمخصصات للحسابات المشكوك فيها، والمخزون 180,000 دولار، وإيرادات الخدمات غير المكتسبة 5,000 دولار. يتم إظهار المخزون بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق ايهما اقل، وبطريقة FIFO.

2. يشمل قسم الاستثمارات الأراضي المحتجزة للمضاربة 40,000 دولار. استثمارات في الأسهم العادية، قصيرة الأجل (بغرض المتاجرة) 80,000 دولار وطويلة الأجل (غير تجارية) 270,000 دولار؛ وصناديق الاســتثمار في الســندات 250,000 دولار. التكلفة والقيمة العادلة للاستثمارات في الأسهم العادية متساوية.

3. الممتلكات والمنشآت والمعدات تشمل المباني 1,040,000 دولار مطروحًا منها مجمع الاهلاك 360,000 دولار والمعدات 450,000 دولار مطروحًا منها مجمع الاهلاك 180,000 دولار والأرض 500,000 دولار والأرض المحتفــظ بها للاســتخدام المستقبلي 270,000 دولار.

4. تشتمل الأصول غير الملموسة حق امتياز بقيمة 165,000 دولار والشهرة 100,000 دولار.

5 - تشمل الالتزامات المتداولة الدائنون 140,000 دولار ؛ أوراق دفع - قصيرة الأجل 80,000 دولار و 120,000 دولار طويلة الأجل ؛ وضرائب الدخل المستحقة 40,000 دولار.

6. تتكون الالتزامات غير المتداولة فقط من 7% من السندات المستحقة الدفع 2027.

٧- رأس مال الأسهم الممتازة قيمته ٥ دولارات، أسهم 200000 المصرح بها، المصدر 90,000 سهم بمبلغ 45,000 دولار ؛ ورأس المال - اسهم عادية، بقيمة اسمية واحدة، مصرح بـ 400,000 سهم، أصدر 100,000 سهم بمتوسط سعر 10 دولارات. بالإضافة إلى ذلك، احتفظت الشركة بأرباح قدرها 320,000 دولار.

المطلوب

قم بإعداد قائمة المركز المالي بشكل جيد، وتعديل المبالغ في القائمة وتصنيفها مع الاخذ بالاعتبار المعلومات الواردة أعلاه.

P5.6 (LO1, 2, 3, 4) (إعداد قائمة التدفقات النقدية وقائمة المركز المالي) كان لدى Lansbury Inc. قائمة المركز المالي كما هو موضح أدناه في 31 ديسمبر 2018.

Lansbury Inc قائمة المركز المالي 31 ديسمبر 2018			
استثمارات	32,000 دولار	رأس المال - اسهم عادية	100,000 دولار
أصول ثابتة (صافي)	81,000	أرباح محتجزة	23,200
أرض	40,000	سندات طويلة الأجل مستحقة الدفع	41,000
مدينون	21,200	دائنون	30,000
نقدية	20,000		194,200 دولار
	194,200 دولار		

خلال عام 2019، حدث ما يلي.

1. باعت شركة Lansbury Inc. جزءًا من محفظتها الاستثمارية مقابل 15,000 دولار. نتج عن هذه المعاملة ربح قدره 3,400 دولار للشركة. تصنف الشركة استثماراتها كحقوق ملكية غير تجارية.

2. تم شراء قطعة أرض مقابل 18,000 دولار نقدا.

3 - سحبت السندات طويلة الأجل المستحقة الدفع بمبلغ 16,000 دولار قبل الاستحقاق بدفع 16,000 دولار نقدا.

4. تم إصدار اسهم العادية بمبلغ إضافي قدره 20,000 دولار.

5. تم إعلان توزيع أرباح مجموعها 8,200 دولار للمساهمين.

6. بلغ صافي الدخل لعام 2019 مبلغ 32,000 دولار بعد السماح باستهلاك 11,000 دولار.

7. تم شراء الأرض من خلال إصدار سندات بقيمة 30,000 دولار.

8. في 31 ديسمبر 2019، كان النقدية 32,000 دولار، وحسابات المدينون 41,600 دولار، وظلت حسابات الدائنون عند 30,000 دولار.

المطلوب

أ. قم بإعداد قائمة التدفقات النقدية لعام 2019.

ب. قم بإعداد قائمة المركز المالي كما ستظهر في 31 ديسمبر 2019.

ج. كيف يمكن أن تساعد قائمة التدفقات النقدية مستخدم القوائم المالية؟ حساب التدفق النقدي الحر ونسبتين للتدفق النقدي.

P5.7 (LO1, 2, 3, 4) (إعداد قائمة التدفقات النقدية وقائمة المركز المالي) كان لدى Luo Ltd. قائمة المركز المالي التالية في 31 ديسمبر 2018 (المبالغ بالآلاف).

Luo Ltd
قائمة المركز المالي
31 ديسمبر 2018

استثمارات	32,000 ين	رأس المال - اسهم عادية	100,000 ين
أصول ثابتة (صافي)	81,000	أرباح محتجزة	23,200
أرض	40,000	سندات مستحقة الدفع	41,000
مدينون	21,200	دائنون	30,000
النقدية	20,000		194,200 ين
	194,200 ين		

خلال عام 2019، حدث ما يلي.

1. قامت شركة Luo بتصفية محفظة استثماراتها في الأسهم غير التجارية بخسارة قدرها 5,000 ين.
2. تم شراء قطعة أرض بمبلغ 38,000 ين.
3. تم إصدار اسهم عادية إضافية بقيمة 30,000 ين.
4. تم إعلان توزيع أرباح بقيمة 10,000 ين ودفعها للمساهمين.
5. بلغ صافي الدخل لعام 2019 35,000 ين، بما في ذلك 12,000 ين في مصروف الاستهلاك.
6. تم شراء الأرض من خلال إصدار سندات إضافية بقيمة 30,000 ين.
7. في 31 ديسمبر 2019، كانت النقدية 70,200 ين، و المدينون 42,000 ين، والدائنون 40,000 ين.

المطلوب

أ. إعداد قائمة التدفقات النقدية لعام 2019.

ب. قم بإعداد قائمة المركز المالي كما سيظهر في 31 ديسمبر 2019.

ج. حساب التدفق النقدي الحر للشركة وتغطية الديون النقدية الحالية لعام 2019.

د. استخدم تحليل Luo لتوضيح كيف تساعد المعلومات في قائمة المركز المالي وقائمة التدفقات النقدية مستخدم القوائم المالية.

مفاهيم التحليل

CA5.1 (LO2, 4) (الإفصاح عن الآثار المالية للمعاملات المتنوعة) في اختبار لشركة Arenes اعتبارًا من 31 ديسمبر 2019، علمت أن المعاملات التالية موجودة. لم يتم إدخال أي قيود في السجلات المحاسبية لهذه البنود.

1. قامت الشركة ببناء مصنعها الحالي في عام 2004. تم حساب الاستهلاك بطريقة القسط الثابت باستخدام عمر يقدر بـ 35 سنة. في وقت مبكر من عام 2019، أجرى مجلس الإدارة مسحًا دقيقًا وقدّر أن عمر المصنع المتبقي كان 25 عامًا اعتبارًا من 1 يناير 2019.
2. عند حساب الاستحقاق لرواتب الموظفين في 31 ديسمبر 2019، تم اكتشاف أن الاستحقاق التلك لرواتب في 31 ديسمبر 2018، كان مبالغا فيه.

3. في 15 ديســـمبر 2019، أعلنت شركة Arenes Corporation توزيع أرباح نقدية على أسهمها العادية القائمة المستحقة في 1 فبراير 2020 إلى المساهمين في 31 ديسمبر 2019.

المطلوب

صف بشـــكل كامل كيفية الإفصاح عن كل عنصر من العناصر المذكورة أعلاه في القوائم المالية لشركة Arenes Corporation لعام 2019.

CA5.2 (LO2) (تصنيـــف الأصول والالتزامات المتداولـــة) فيما يلي عناوين عدد من الحســـابات المدينة والدائنة كما قد تظهر في قائمة المركز المالي لشركة Hayduke Corporation اعتبارًا من 31 أكتوبر 2019.

مدين	دائن
الفوائد المستحقة على الحكومة	راس المال- اسهم ممتازة
السندات	6% سندات الرهن العقاري الأولى المستحقة في عام 2026
أوراق القبض	توزيعات أرباح، مستحقة الدفع في 1 نوفمبر 2019
صندوق المصروفات النثرية	مخصص الديون المشكوك في تحصيلها
سندات حكومية	ضرائب الدخل المستحقة
أسهم الخزينة	مقدمات من العملاء (على العقود التي سيتم الانتهاء منها العام المقبل)
نقدية بالبنك	
أرض	شروط الضمانات
مخزون قطع الغيار واللوازم	تم استحقاق مكافأة الموظفين لعام 2019
مخزون المواد الخام	كشوف المرتبات المستحقة
براءات الاختراع	أوراق الدفع
النقدية والسندات الحكومية	الفوائد المستحقة على السندات
لإضافات الملكية	مجمع الاستهلاك
استثمار في شركة تابعة	دائنون
مدينون	علاوة اصدار- اسهم ممتازة
العقود الحكومية	الفوائد المستحقة على أوراق الدفع

منتظم	6% سندات الرهن العقاري الأولى المستحقة في 2019 من الأصول الحالية
شهرة المحل	
مخزون البضائع تامة الصنع	حقوق غير مسيطرة
مخزون الإنتاج تحت التشغيل	الدخل الشامل المتراكم (خسارة)
عجز	

المطلوب

حدد بنود الأصول المتداولة و الالتزامات المتداولة من بين هذه الحسابات المدينة والدائنة. إذا كانت هناك حالات حدودية معينة لا يمكنك تصنيفها بدون مزيد من المعلومات، فاذكرها واشرح الصعوبة التي تواجهك، أو قدم أسبابك لإجراء تصنيفات مشكوك فيها، إن وجدت.

CA5.3 (LO2) (تحديد أوجه القصور في المركز المالي) يتم عرض أصول Fonzarelli SpA على النحو التالي (المبالغ بالآلاف).

Fonzarelli SpA قائمة المركز المالي (جزئية) 31 ديسمبر 2019		
الاصول		
الأصول المتداولة		
النقدية		100,000 يورو
حقوق الملكية غير المسيطرة		27,500
الأوراق المالية متداولة (القيمة العادلة 30000 يورو) بتكلفة		37,000
مدينون (ناقص مخصص الديون المعدومة)		75,000
المخزون - بسعر التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما اقل (يتم تحديده بواسطة طريقة الوارد أولاً صادر اولا) -		240,000
إجمالي الأصول المتداولة		479,500
اصول ملموسة		
أرض (ناقص مجمع الاستهلاك)		80,000
المباني والمعدات	800,000 يورو	

ناقصاً: مجمع الاستهلاك	250,000	550,000
صافي الأصول الملموسة		630,000
الاستثمارات		
سندات		100,000
أسهم الخزينة		70,000
إجمالي الاستثمارات		170,000
أصول أخرى		
الأرض المحتجزة لموقع المصنع المستقبلي		19,400
صندوق الاغراق		975,000
إجمالي الأصول الأخرى		994,400
إجمالي الأصول		2,273,900 يورو

المطلوب

وضح أوجه القصور، إن وجدت، في العرض السابق لأصول الشركة.

CA5.4 (LO3) (نقد شكل قائمة المركز المالي ومحتواها) فيما يلي قائمة المركز المالي لشركة Rasheed Brothers (المبالغ بالآلاف).

Rasheed Brothers Corporation قائمة المركز المالي 31 ديسمبر 2019		
الاصول		
الأصول المتداولة		
النقدية	26,000 دولار	
استثمارات قصيرة الاجل	18,000	
المدينون	25,000	
المخزون	20,000	
المستلزمات	4,000	
استثمار في شركة تابعة	20,000	113,000 دولار
استثمارات		
أسهم الخزينة	25,000	
الممتلكات والآلات والمعدات		

المباني والأراضي	91,000	
ناقص: مجمع الاستهلاك	31,000	60,000
أصول اخري		
النقد مقيد لتوسيع المصنع		19,000
إجمالي الأصول		217,000 دولار
الالتزامات وحقوق الملكية		
التزامات متداولة		
مدينون	22,000 دولار	
ضرائب الدخل المستحقة	15,000	37,000
ائتمانات مؤجلة		
مكاسب غير محققة من استثمارات الأسهم غير المتداولة		2,000
التزامات غير متداولة		
سندات مستحقة الدفع		60,000
إجمالي الالتزامات		99,000
حقوق الملكية		
رأس المال - اسهم عادية	585,000 دولار	
الأرباح المحتجزة	25,000	
تم إعلان توزيع أرباح نقدية بواقع	8,000	118,000
إجمالي الالتزامات وحقوق الملكية		217,000 دولار

المطلوب

تقييم قائمة المركز المالي السابقة. اذكر بإيجاز المعاملة المناسبة لأي عنصر تم انتقاده.

CA5.5 (LO2) (عرض الممتلكات والمنشــآت والمعدات) كارول كين، المراقب المالي لشركــة Dumaine Industries، تحاول تحديد كيفية عرض "الممتلكات والمنشــآت والمعدات" في قائمة المركز المالي. تدرك أن قائمة التدفقات النقدية ستظهر أن الشركة قامت باســتثمار كبير في شراء معدات جديدة هذا العام، ولكنها بشكل عام تعرف أن الأصول الثابتة للشركة قديمة نوعًا ما. تشعر أنها تستطيع الكشف عن رقم واحد بعنوان "الممتلكات والمنشآت والمعدات، بعد خصم الاستهلاك"، وستكون النتيجة رقمًا منخفضًا. ومع ذلك، لن تكشف عن عمر الأصول. إذا اختارت إظهار التكلفة ناقصًا مجمع الاستهلاك، فسيظهر عمر الأصول. تقترح ما يلي.

الممتلكات وآلات والمعدات، صافي الاستهلاك	10,000,000 جنيه إسترليني
بدلا من:	
ممتلكات وآلات ومعدات	50,000,000 جنيه إسترليني
ناقصاً: مجمع الاستهلاك	(40,000,000)
صافي القيمة الدفترية	10,000,000 جنيه استرليني

المطلوب

اجب على الاسئلة التالية.

أ. ما هي القضايا الأخلاقية المعنية؟

ب. ماذا يجب أن يفعل كين؟

CA5.6 (LO3) **(تحليل التدفق النقدي)** يأتي الشريك المسؤول عن تدقيق شركة Kappeler من مكتبك ويترك خطابًا بدأه إلى الرئيس التنفيذي ونسخة من قائمة التدفق النقدي للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019 لأنه يجب عليه المغادرة في حالة الطوارئ، يطلب منك إنهاء الرسالة من خلال توضيح (1) التفاوت بين صافي الدخل والتدفق النقدي، (2) أهمية التدفق النقدي التشغيلي، (3) مصدر (مصادر) الطاقة المتجددة التدفق النقدي و (4) اقتراحات محتملة لتحسين الوضع النقدي.

Kappeler Corporation قائمة التدفقات النقدية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019		
التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية		
صافي الدخل		100,000 دولار
تعديلات للتوفيق بين صافي الدخل وصافي النقد الناتج عن الأنشطة التشغيلية:		
مصاريف الإستهلاك	10,000 دولار	
مصروف الاستنفاذ	1,000	
خسارة بيع أصول ثابتة	5,000	
الزيادة في المدينون (صافي)	(40,000)	
الزيادة في المخزون	(35,000)	
النقص في الدائنون	(41,000)	(100,000)
صافي النقد الناتج من الأنشطة التشغيلية		0
التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية		

بيع أصول ثابتة	25,000	
شراء معدات	(100,000)	
شراء أرض	(200,000)	
صافي النقد المستخدم في الأنشطة الاستثمارية		(275,000)
التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية		
سداد الأرباح	(10,000)	
استرداد السندات	(100,000)	
صافي النقد المستخدم في الأنشطة التمويلية		(110,000)
صافي النقص في النقد		(385,000)
الرصيد النقدي، 1 يناير 2019		400,000
الرصيد النقدي، 31 ديسمبر 2019		15,000 دولار

التاريخ

الرئيس كابيلر، الرئيس التنفيذي

شركة كابلر

125 وول ستريت

ميدلتون، كانساس 67458

عزيزي السيد كابيلر:

لدي أخبار جيدة وأخبار سيئة حول القوائم المالية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019. الخبر السار هو أن صافي الدخل البالغ 100000 دولار قريب مما توقعته في الخطة الاستراتيجية العام الماضي، مما يشير إلى أداء قوي هذا العام. الأخبار السيئة هي أن الرصيد النقدي منخفض بشكل خطير.

مرفق قائمة التدفقات النقدية، التي توضح بشكل أفضل كيف حدث كل من هذه المواقف في وقت واحد ...

المطلوب

أكمل الرسالة إلى الرئيس التنفيذي، بما في ذلك المكونات الأربعة التي طلبها رئيسك في العمل.

استخدم حكمك الشخصي

مشكلة إعداد التقارير المالية

ماركس أند سبنسر بي إل سي (إم آند إس)

القوائم المالية لعمليات الاندماج والشراء (GBR) معروضة في الملحق أ. التقرير السنوي الكامل للشركة، بما في ذلك الملاحظات على القوائم المالية، متاح على الإنترنت.

المطلوب

يرجى الرجوع إلى القوائم المالية لشركة M & S والملاحظات المرفقة بها للإجابة على الأسئلة التالية.

أ. ما هي الأشكال البديلة التي يمكن أن تعتمدها M&S في قائمة مركزها المالي؟ ما هو الشكل الذي تبناه؟

ب. كم من رأس المال العامل كان لدى M&S في 2 أبريل 2016؟ في 28 مارس 2015؟

ج. ما هي التدفقات النقدية لشركة M & S من أنشطتها التشغيلية والاستثمارية والتمويلية لعام 2016؟ ما هي اتجاهاتها في صافي النقد الناتج عن الأنشطة التشغيلية خلال الفترة من 2015 إلى 2016؟ اشرح سبب إضافة التغيير في الحسابات المستحقة الدفع والالتزامات الأخرى إلى صافي الدخل للوصول إلى صافي النقد المقدم من الأنشطة التشغيلية.

د. حساب عمليات الاندماج والاستحواذ: (1) تغطية الديون النقدية الحالية، (2) تغطية الديون النقدية، و (3) التدفق النقدي الحر لعام 2016. ما الذي تشير إليه هذه النسب حول الظروف المالية لعمليات الاندماج والاستحواذ؟

حالة التحليل المقارن

أديداس وبوما

تم عرض القوائم المالية لكل من أديداس (DEU) وبوما (DEU) في الملحقين B و C على التوالي. التقارير السنوية الكاملة، بما في ذلك الملاحظات على القوائم المالية، متاحة على الإنترنت.

المطلوب

استخدم المعلومات المالية للشركات للإجابة على الأسئلة التالية.

أ. ما الشكل (التنسيقات) التي استخدمتها هذه الشركات لعرض قائمة مركزها المالي؟

ب. ما مقدار رأس المال العامل الذي تمتلكه كل من هذه الشركات في نهاية عام 2015؟ التكهن بأساسها المنطقي لكمية رأس المال العامل الذي تحتفظ به.

ج. ما هي بعض الاختلافات الهامة في هيكل الأصول في الشركتين؟ ما الذي يسبب هذه الاختلافات؟

د. ما هي اتجاهات هاتين الشركتين في صافي النقد المقدم من الأنشطة التشغيلية خلال الفترة 2014 إلى 2015؟

هـ. احسب كلا الشركتين: (1) تغطية الديون النقدية الجارية، (2) تغطية الديون النقدية، و (3) التدفق النقدي الحر. ماذا تشير هذه النسب حول الوضع المالي للشركتين؟

حالات تحليل القوائم المالية

حالة 1 خطوط كاثي باسيفيك الجوية

خطوط كاثي باسيفيك الجوية (HKG) هي شركة طيران دولية تقدم خدمات الركاب والشحن المجدولة إلى 116 وجهة في 35 دولة وإقليمًا. تأسست الشركة في هونغ كونغ في عام 1946 ولا تزال ملتزمة بشدة بقاعدة منشأها، حيث قامت باستثمارات كبيرة لتطوير هونغ كونغ باعتبارها واحدة من مراكز النقل العالمية الرائدة في العالم. بالإضافة إلى أسطول 123 طائرة ذات جسم عريض، تشمل هذه الاستثمارات شركات التموين وصيانة الطائرات وشركات مناولة الأراضي والشركات. تم عرض العناوين التالية في قائمة المركز المالي لشركة كاثي في العام الأخير.

الجزء المتداول من الالتزامات طويلة الأجل	حقوق غير مسيطرة
الضرائب المؤجلة	صافي الأصول غير المتداولة
أصول ثابتة	التزامات واستثمارات أخرى طويلة الأجل
الأموال المنسوبة لأصحاب كاثي باسيفيك	احتياطيات
	التزامات منافع التقاعد
الأصول غير الملموسة	أسهم رأس المال العادية
استثمارات في شركات تابعة	الضرائب

نقدية سائلة	ذمم تجارية دائنة وأخرى
التزامات طويلة الأجل	ذمم تجارية مدينة وأخرى
	إيرادات النقل غير المكتسبة

المطلوب

أ. تنظيم الحسابات بالترتيب العام الذي ستعرض به في قائمة المركز المالي المصنفة.

ب. عندما يقوم ركاب كاثي بشراء تذاكر للسفر في رحلات مستقبلية، ما هي حسابات قائمة المركز المالي التي تتأثر على الأرجح؟ هل الأرصدة في هذه الحسابات تنخفض أم تزيد؟

حالة 2 كريستيان ديور

فيما يلي معلومات تم التقرير عنها من قبل كريستيان ديور (FRA) تتعلق بالتزاماتها في الميزانية العمومية في تقريرها السنوي لعام 2015. أبلغ كريستيان ديور عن أصول متداولة بقيمة 18260 يورو وإجمالي الالتزامات المتداولة بقيمة 12203 يورو في 30 يونيو 2015. (جميع المبالغ بملايين اليورو).

كريستيان ديور

الملاحظة 30 (جزئيًا): التزامات خارج الميزانية العمومية في 30 يونيو 2015، تتوزع تواريخ استحقاق هذه الالتزامات على النحو التالي (بملايين اليورو):

	اقل من عام واحد	من عام الي خمسة اعوام	اكثر من خمسة اعوام	الاجمالي
عنب، نبيذ و ماء	658	1,067	20	1,745
التزامات شراء أخرى للمواد الخام	59	8	1	84
الأصول الثابتة الصناعية والتجارية	334	351	–	685
استثمارات في أسهم مشتركة واصول مالية غير متداولة	32	53	25	110
الاجمالي	1,083	1,479	46	2,608

إيجار والتزامات مماثلة

فيما يتعلق بأنشطتها التجارية، دخلت المجموعة في اتفاقيات لتأجير المباني أو عقود امتياز المطار. تقوم المجموعة أيضًا بتمويل جزء من معداتها من خلال عقود إيجار تشغيلية طويلة الأجل.

كان الجـــزء الثابت أو الأدنى مـــن الالتزامات فيما يتعلـــق بالفترة غير القابلة للإلغـــاء من عقود الإيجار التشـــغيلي أو عقود الامتياز كما يـــلي في 30 يونيو 2015 (بملايين اليورو):

	30 يونيو 2015
اقل من عام واحد	2,004
من عام الي خمسة اعوام	4,809
اكثر من خمسة اعوام	3,034
الالتزامات المقدمة لعقود الإيجار التشغيلي ورسوم الامتياز	9,847

المطلوب

أ. حســـاب رأس المال العامل والنسبة الحالية لكريستيان ديور (الأصول المتداولة ÷ الخصوم المتداولة) مع البنود خارج الميزانية المدرجة في الملاحظة 30.

ب. ناقش بإيجاز كيف ســـتكون المعلومات المقدمة في مذكرة خارج الميزانية مفيدة في تقييم كريستيان ديور للقروض (1) المستحقة في عام واحد، و (2) المستحقة في 5 سنوات.

حالة 3 LG كوريا

لقد وضع النمـــو المذهل لشركـــة LG Korea (KOR) الخوف في قلوب صانعي الأجهزة المنافسة. المعلومات المالية التالية مأخوذة من القوائم المالية لشركة إل جي.

(وون كوري بالمليارات)	العام الحالي	العام السابق
الأصول المتداولة	30,517	24,297
اجمالي الأصول	64,782	54,080
الالتزامات المتداولة	28,110	21,136
اجمالي الالتزامات	39,048	32,152
النقدية من العمليات	10,217	8,807
النفقات الرأسمالية	8,190	5,071
توزيع أرباح الأسهم	659	423
صافي الدخل (الخسارة)	2967	3632
المبيعات	90222	76228

المطلوب

أ. احسب التدفق النقدي الحر لشركة LG للسنوات الحالية والسابقة، وناقش قدرتها على تمويل التوسع من النقد الناتج داخليًا. افترض أن النفقات الرأسمالية الكبرى لشركة إل جي تتعلق ببناء مصانع للتصنيع وأنها حتى الآن تجنبت شراء مستودعات كبيرة. بدلاً من ذلك، استخدمت تلك الخاصة بالآخرين. من الممكن، مع ذلك، أنه من أجل مواصلة نموها في المبيعات الدولية، قد تضطر الشركة إلى بناء مستودعاتها الخاصة. إذا حدث ذلك، ما هو انطباعك عن قدرته على تمويل التوسعات؟

ب. ناقش الآثار محتملة للتغيير في النقد من العمليات لشركة LG من السنة السابقة إلى السنة الحالية.

المحاسبة والتحليل والمبادئ

في وقت مبكر من يناير 2020، تستعد شركة هوبكنز لعقد اجتماع مع المصرفيين لمناقشة طلب القرض. قام محاسبها بتقديم الحسابات والأرصدة التالية في 31 ديسمبر 2019.

	مدين	دائن
المخزون	65,300 جنيه استرليني	
مدينون (صافي)	38,500	
نقدية	75,000	
المعدات (الصافي)	84,000	
براءات الاختراع	15,000	
سندات وحسابات مستحقة الدفع		52,000 جنيه استرليني
سندات مستحقة الدفع (مستحقة 2021)		75,000
رأس المال - اسهم عادية		100,000
أرباح محتجزة		50,800
	277,800 جنيه إسترليني	277,800 جنيه إسترليني

باستثناء العناصر التالية، سجلت هوبكنز جميع التعديلات في حساباتها.

1. يتكون صافي المدينون من 52000 جنيه إسترليني مدينون و 13500 جنيه إسترليني مخصص للديون المشكوك في تحصيلها.

2. النقدية تشمل 500 جنيه استرليني للمصروفات النثرية و 15000 جنيه استرليني في صندوق السندات.
3. تكلفة المعدات 112000 جنيه استرليني ومجمع الاستهلاك 28000 جنيه استرليني.
4. في 8 يناير 2020، أعلن أحد عملاء هوبكنز إفلاسهم. في 31 ديسمبر 2019، كان هذا العميل مدينًا لـ هوبكنز 9000 جنيه إسترليني.

محاسبة

إعداد قائمة المركز المالي لشركة Hopkins plc المصححة في 31 ديسمبر 2019.

تحليل

يفكر بنك هوبكنز في منح قرض إضافي بمبلغ 45000 جنيه إسترليني، والذي سيكون مستحقًا في 31 ديسمبر 2020. كيف يمكن للمعلومات الواردة في قائمة المركز المالي توفير معلومات مفيدة للبنك حول قدرة هوبكنز على سداد القرض؟

مبادئ

في الاجتماع القادم مع البنك، تخطط هوبكنز لتوفير معلومات إضافية حول القيمة العادلة لمعداتها وبعض الأصول غير الملموسة التي تم إنشاؤها داخليًا والمتعلقة بقوائم عملائها. تشير هذه المعلومات إلى أن هوبكنز لديه مكاسب غير محققة مهمة على هذه الأصول، والتي لا تنعكس في قائمة المركز المالي. ما هي الاعتراضات التي من المحتمل أن يثيرها البنك بشأن فائدة هذه المعلومات في تقييم هوبكنز لتجديد القرض؟

العبور للمهنة

المراجع

[1] International Accounting Standard 1, Presentation of Financial Statements (London, U.K.: International Accounting Standards Committee Foundation, 2005), par. BC 16.

[2] International Accounting Standard 1, Presentation of Financial Statements (London, U.K.: International Accounting Standards Committee Foundation, 2005), par. 60.

[3] International Financial Reporting Standard 9, Financial Instruments

(London, U.K.: International Accounting Standards Committee Foundation, 2014), Chapter 5. Measurement.

[4] International Accounting Standard 32, Financial Instruments: Presentation (London, U.K.: International Accounting Standards Committee Foundation, December 2003), par. 11.

[5] International Financial Reporting Standard 9, Financial Instruments (London, U.K.: International Accounting Standards Committee Foundation, 2014), Chapter 5, Measurement, paras. 4.1.5 and 4.2.2..

[6] International Accounting Standard 1, Presentation of Financial Statements (London, U.K.: International Accounting Standards Committee Foundation, September 2005), par. 72.

[7] International Accounting Standard 1, Presentation of Financial Statements (London, U.K.: International Accounting Standards Committee Foundation, September 2005), par. 10d.

[8] International Accounting Standard 1, Presentation of Financial Statements (London, U.K.: International Accounting Standards Committee Foundation, September 2005), par. 10.

[9] International Accounting Standard 1, Presentation of Financial Statements (London, U.K.: International Accounting Standards Committee Foundation, December 2005).

[10] International Accounting Standard 8, Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors (London, U.K.: International Accounting Standards Committee Foundation, 2003).

حالة للبحث

في ضوء مبدأ الإفصاح الكامل، يحتاج المستثمرون والدائنون إلى معرفة أرصدة الأصول والالتزامات وحقوق الملكية، فضلاً عن السياسات المحاسبية التي تتبعها الإدارة لقياس البنود الواردة في قائمة المركز المالي.

المطلوب

قم بالوصول إلى مطبوعات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS في موقع ويب (http://eifrs.iasb.org) IASB (يمكنك التسجيل للوصول المجاني إلى eIFRS

في الموقع). عندما تصل إلى المستندات، يمكنك استخدام أداة البحث في متصفح الإنترنت لديك للرد على الأسئلة التالية. (اذكر الفقرات المقتبسة.)

أ. تحديد الأدبيات التي تتناول الإفصاح عن السياسات المحاسبية.

ب. كيف يتم تعريف السياسات المحاسبية في الأدبيات؟

ج. ما هي المبادئ التوجيهية المتعلقة بالاتساق في تطبيق السياسات المحاسبية؟

د. ما هي بعض الأمثلة على الإفصاحات الشائعة المطلوبة بموجب هذه القائمة؟

رؤى المحاسبة العالمية

الهدف التعليمي السادس :

المقارنة بين قائمة المركز المالي وقائمة التدفقات النقدية بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمعايير المحاسبية المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة.

كما هو الحال في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، فإن قائمة المركز المالي وقائمة التدفقات النقدية هي قوائم مطلوبة لمبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة. بالإضافة إلى ذلك، فإن محتوى وعرض GAAP لقائمة المركز المالي وقائمة التدفق النقدي مشابهان لتلك المستخدمة في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

الوقائع ذات الصلة

فيما يلي أوجه التشابه والاختلاف الرئيسية بين GAAP الأمريكية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المتعلقة بقائمة المركز المالي.

التشابه

- يسمح كل من مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بالولايات المتحدة باستخدام "الميزانية العمومية" أو "قائمة المركز المالي". يوصي المعيار الدولي للتقارير المالية ولكن لا يتطلب استخدام عنوان "قائمة المركز المالي" بدلاً من الميزانية العمومية.
- يتطلب كل من مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في الولايات المتحدة إفصاحات حول (1) السياسات المحاسبية المتبعة، و (2) الأحكام التي اتخذتها الإدارة في عملية تطبيق السياسات المحاسبية للمنشأة،

و (3) الافتراضات الرئيسية وعدم اليقين في التقدير الذي قد ينتج عنه مادة تعديل القيم الدفترية للأصول والالتزامات خلال السنة المالية القادمة. يجب تقديم معلومات الفترة السابقة المقارنة ويجب إعداد القوائم المالية سنويًا.

- تتطلب مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بالولايات المتحدة عرض الحصص غير المسيطرة في قسم حقوق الملكية في قائمة المركز المالي.

التشابه

- تتبع مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة نفس الإرشادات الموضحة في الفصل للتمييز بين الأصول والالتزامات المتداولة وغير المتداولة. ومع ذلك، بموجب مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة، يجب أن تتبع الشركات العامة لوائح هيئة الأوراق المالية والبورصات الأمريكية، والتي تتطلب بنودًا محددة. بالإضافة إلى ذلك، تفرض مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة أشكالًا معينة من التقارير لهذه المعلومات. تتطلب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تصنيف لقائمة المركز المالي إلا في حالات محدودة للغاية.

- فيما يتعلق بالاصول وفقا لمبادئ المحاسبة المقبولة عموماً في الولايات المتحدة، يتم إدراجها أولاً، ولكن تحت IFRS يتم إدراجها عدة مرات في الماضي. أي أنه وفقًا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، عادةً ما يتم سرد الأصول المتداولة بترتيب عكسي للسيولة مما هو مدرج في مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا بالولايات المتحدة.

- لدى GAAP الأمريكية العديد من الاختلافات في المصطلحات التي ستلاحظها في هذا الكتاب. أحد الأمثلة على ذلك هو استخدام الأسهم العادية بموجب مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة، والتي يشار إليها باسم رأس المال - اسهم عادية بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

- لا يُنصح باستخدام مصطلح "احتياطي" في مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة، ولكن لا يوجد مثل هذا الحظر في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

فيما يتعلق بالأرقام

يختلف ترتيب العرض في قائمة المركز المالي بين مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. كما هو موضح في الشكل التوضيحي GAAP5.1، تقدم الشركات الأمريكية بشكل عام الأصول المتداولة، والأصول غير المتداولة، والخصوم المتداولة وغير المتداولة، وحقوق المساهمين.

الشكل التوضيحي GAAP5.1 قائمة المركز المالي للشركات الأمريكية:

الاصول	الالتزامات وحقوق الملكية
الاصول المتداولة	الالتزامات المتداولة
استثمارات طويلة الأجل	ديون طويلة الأجل
العقارات والآلات والمعدات	حقوق المساهمين
الأصول غير الملموسة	الأسهم العادية
أصول أخرى	رأس المال الإضافي
	الأرباح المحتجزة

بالإضافة إلى ذلك، ضمن تصنيفات الأصول والالتزامات المتداولة، يتم عرض البنود بترتيب السيولة، كما هو موضح في الجزء التالي من Hasbro، Inc. (الولايات المتحدة الأمريكية).

Hasbro, Inc. (الأرقام بالالاف)	
الأصول المتداولة	
النقدية والنقد المعادل	715400 دولار
حسابات القبض، ناقصا مخصصات قدرها 27700	556287
مخزون	203337
مصاريف مدفوعة مقدماً واصول متداولة أخرى	243291
إجمالي الأصول المتداولة	1718315 دولار

في الأفق:

يعمل مجلس معايير المحاسبة الدولية ومجلس معايير المحاسبة المالية على مشروع لتقريب معاييرهما المتعلقة بعرض القوائم المالية. تتمثل إحدى السمات الرئيسية للإطار المقترح في أنه سيتم تنظيم كل قائمة، بنفس الشكل، لفصل الأنشطة التمويلية للمنشأة عن أنشطتها التشغيلية والاستثمارية، بالإضافة إلى فصل أنشطة التمويل

إلى معاملات مع المالكين والدائنين. وبالتالي، يمكن استخدام نفس التصنيفات المستخدمة في قائمة المركز المالي في قائمة الدخل الشامل وقائمة التدفقات النقدية.

تم تعليق مشروع التقارب الأصلي، حيث عمل المجلس الدولي لمعايير المحاسبة (و FASB) على مشاريع التقارب الأخرى. استأنف مجلس معايير المحاسبة الدولية مشروعه، الذي هو حاليًا في مرحلة مبكرة من البحث، ويدرس التغييرات المحتملة في هيكل ومحتوى القوائم المالية الأولية (انظر http://www.ifrs.org/Current Projects / IASBProjects / Performance Reporting / Pages / default.aspx /). تشير نتائج البحث الأولية إلى أنه على الرغم من وجود مقارنة جيدة جدًا في هيكل ومحتوى قائمة المركز المالي، إلا أن الشركات لا تقدم تفاصيل كافية، ولا تلاحظ الإفصاح، بحيث يمكن "تعديل" متطلبات إعداد التقارير الحالية لتحقيق هدف المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لقائمة المركز المالي.

أسئلة الاختبار الذاتي GAAP

1. أي من العبارات التالية حول متطلبات إعداد التقارير والمحاسبة والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وفقًا لمعايير المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة غير صحيحة؟

أ. يميز كل من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمعايير المحاسبية المقبولة عمومًا بين الأصول والخصوم المتداولة وغير المتداولة.

ب. تتشابه تنسيقات العروض التقديمية المطلوبة من قبل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية و GAAP الأمريكية للميزانية العمومية.

ج. يتطلب كل من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية و GAAP الأمريكية التقرير عن المعلومات المقارنة.

د. أحد الاختلافات بين متطلبات إعداد التقارير بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومتطلبات الميزانية العمومية لمبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة هو أن الميزانية العمومية بوجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية قد تدرج الأصول غير المتداولة أولاً.

2. يتم سرد الأصول المتداولة بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بشكل عام:

أ. حسب الأهمية.

ب. بترتيب عكسي لتحويلهم المتوقع إلى نقد.

ج. بطول العمر.

د. أبجديا.

3. الشركات التي تستخدم المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية:

أ. يجوز لها التقرير عن جميع أصولها في قائمة المركز المالي بالقيمة العادلة.

ب. لا يسمح بصافي الأصول (الأصول - الخصوم) في قائمة المركز المالي.

ج. يجوز لها التقرير عن الأصول غير المتداولة قبل الأصول المتداولة في قائمة المركز المالي.

د. ليس لديك أي مبادئ توجيهية بشأن ما يجب التقرير عنه في قائمة المركز المالي.

4 - تستخدم شركة فرانكو المعايير الدولية للتقرير المالي وتفصح عن "احتياطي" في بيان مركزها المالي. إذا كان فرانكو يقدم تقريرًا بموجب مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة، فسيتم:

أ. تكون مطلوبة للتقرير عن احتياطي في ميزانيتها العمومية.

ب. لا تثبط استخدام مصطلح "احتياطي" في قوائمها المالية.

ج. لديك خيار استخدام مصطلح "الاحتياطيات".

د. تقرير الاحتياطي في قسم الالتزامات في ميزانيتها العمومية.

5. أي مما يلي ليس إفصاحا مطلوبًا بموجب المعايير الدولية للتقرير المالي ومبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة:

أ. اتباع السياسات المحاسبية.

ب. الأحكام التي اتخذتها الإدارة في عملية تطبيق السياسات المحاسبية للمنشأة.

ج. الافتراضات الرئيسية وعدم اليقين في التقدير الذي قد ينتج عنه تعديل جوهري على القيم الدفترية للأصول والالتزامات خلال السنة المالية التالية والمصروفات.

د. عدد الموظفين.

مفاهيم وتطبيقات GAAP

يصف GAAP5.1 بإيجاز بعض أوجه التشابه والاختلاف بين المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمعايير المحاسبية المقبولة عمومًا الأمريكية فيما يتعلق بتقرير قائمة المركز المالي.

تصف مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً 5.2 بإيجاز جهود التقارب المتعلقة بعرض القوائم المالية.

GAAP5.3 تقوم شركة Rainmaker بإعداد قوائمها المالية وفقًا لـ مبادئ المحاسبة المقبولة عموما الامريكية. ناقش باختصار الاختلافات في ترتيب العرض في قائمة المركز المالي مقارنة بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

GAAP5.4 فيما يلي الميزانية العمومية (قائمة المركز المالي) لشركة Nordstrom، Inc. (الولايات المتحدة الأمريكية).

Nordstrom, Inc. الميزانية العمومية المجمعة (بالملايين)		
	30 يناير 2016	31 يناير 2015
الأصول		
الأصول المتداولة:		
النقد والنقد المعادل	595 دولار	827 دولار
مدينون، صافي	196	2306
مخزون البضائع	1945	1733
الأصول الضريبية المؤجلة المتداولة، صافي	-	256
مصاريف مدفوعة مقدماً وأخرى	278	102
إجمالي الأصول المتداولة	3014	5224
أراضي ومباني ومعدات، صافي	3735	3340
الشهرة	435	435
أصول أخرى	514	246
إجمالي الأصول	7698 دولار	9245 دولار
الالتزامات وحقوق المساهمين		
الالتزامات المتداولة:		
الدائنون	1324 دولار	1328 دولار

الرواتب والأجور والمزايا ذات الصلة	416	416
التزامات متداولة أخرى	1161	1048
الجزء المتداول من الديون طويلة الأجل	10	8
إجمالي الالتزامات المتداولة	2911	2800
ديون طويل الأجل، صافي	2795	3123
حوافز الملكية المؤجلة، صافي	540	510
التزامات أخرى	581	372
الالتزامات والطوارئ (الملاحظة 12)		
حقوق المساهمين:		
الأسهم العادية، بدون القيمة الاسمية: 1000 سهم مصرح بها 173.5 و 190.1 سهم مصدرة وقائمة	2539	2338
(العجز المتراكم) الأرباح المحتجزة	(1610)	166
خسارة شاملة متراكمة أخرى	(58)	(64)
إجمالي حقوق المساهمين	871	2440
إجمالي الالتزامات وحقوق المساهمين	7698 دولار	9245 دولار

المطلوب

أ. حدد ثلاثة اختلافات على الأقل في قائمة المركز المالي بين المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية و GAAP الأمريكية، كما هو موضح في الميزانية العمومية لـ Nordstrom.

ب. راجع الميزانية العمومية لـ Nordstrom وحدد كيف يوفر تنسيق هذه القائمة المالية معلومات مفيدة، كما هو موضح في الفصل.

ملاحظات

1 - يشير المجلس الدولي لمعايير المحاسبة إلى أن عنوان "قائمة المركز المالي" يعكس بشكل أفضل وظيفة القائمة ويتوافق مع الإطار المفاهيمي الذي نوقش في الفصل 2. ويعكس العنوان "الميزانية العمومية" ببساطة شرط أن مسك الدفاتر المزدوجة يتطلب جميع الديون لتساوي جميع الاعتمادات ولا تحدد محتوى القائمة أو الغرض منها. [1] (انظر قسم المراجع الأدبية الرسمية قرب نهاية الفصل.)

2 - المخاطــر تنقل عدم القدرة على التنبؤ بالأحداث والمعاملات والظروف ونتائج الشركة في المستقبل.

3 - قد تصنــف الشركة قائمة المركز المــالي بطريقة أخرى، ولكن في الممارســة العملية، ترى القليل من الابتعاد عن هذه التقســيمات الفرعية الرئيسية. في بعض البلدان، مثل ألمانيا، غالبًا ما تسرد الشركات الأصول المتداولة أولاً. يتطلب معيار المحاســبة الدولي رقم 1 من الشركات تمييز الأصول والخصوم الحالية عن الأصول غير المتداولة، باستثناء الحالات المحدودة. [2]

4 - لاحظ أن مجلس معايير المحاســبة الدولية أصدر المعيار الدولي للتقارير المالية رقم 9، الأدوات المالية، والذي ألغى التصنيفات المتاحة للبيع والمحتفظ بها حتى الاستحقاق.

5 - الأداة المالية هي أي عقد ينتج عنه أصل مالي لشركة واحدة والتزام مالي أو أداة حقوق ملكية لشركة أخرى. [4]

6 - بموجــب خيار القيمة العادلــة، قد تختار الشركات اســتخدام القيمة العادلة كأساس للقياس للأصول والالتزامات المالية المختارة. بالنسبة لهذه الشركات، قد يتم تسجيل بعض أصولها (والتزاماتها) بالتكلفة التاريخية، بينما يتم تسجيل البعض الآخر بالقيمة العادلة. [5]

7 - يُقصــد من النقدية عمومًا أن يكون "النقد وما يعادله". إن النقد المعادل هو استثمارات سائلة تستحق خلال ثلاثة أشهر أو أقل.

8 - يطلــب من الشركات إمــا في قائمة التدفقات النقديــة أو في الملاحظات ذات الصلة للإفصاح عن المبالغ المدفوعة لضرائب الفوائد والدخل. نفترض هنا أن الشركة تقدم هذه المعلومات في الملاحظات على القوائم المالية. لذلك، لا تحتاج إلى تقديم هذه المعلومات في القائمة. في الفصل 23، سنستكشف هذه المشكلة بمزيد من التفصيل.

(9) أحــد الاســتثناءات التي حظيت بتغطيــة إعلامية كبيرة هــو حالة Société Générale (SocGen) (FRA). اســتخدم البنك القاعــدة الحقيقية والعادلة لتبرير خســائر الإفصاح التي حدثت في عام 2008 في العام السابق. على الرغم من أن ذلك مسموح به بموجب القاعدة الحقيقية والعادلة، فقد تم التشكيك في هذا التقرير لأنه ســمح للبنك "بالاستحمام"، أي تسجيل أكبر عدد ممكن

من الخســـائر في عام 2007، والذي كان بالفعل عامًا سيئًا للبنك. ونتيجة لذلك، بدت تقاريـــر SocGen لعام 2008 أفضل. انظـــر ف. نوريس، "SocGen يغير أرقامه،" نيويورك تايمز (13 مايو 2008).

* انظر Y. N'Diaye، "S&P: قاعدة محاســـبية يمكن أن تعزز جداول الموازنة المصرفية بنســـبة 68% في المتوسط"، https://mninews.deutsche-boerse.com (22 سبتمبر 2011).

الفصل السادس

المحاسبة والقيمة الزمنية للنقود

Accounting and the Time Value of Money

الأهداف التعليمية :

بعد دراسة هذا الفصل، يجب أن تكون قادرًا على:

1 - تحديد المفاهيم الأساسية المتعلقة بالقيمة الزمنية للنقود.

2 - حل مشاكل القيمة الحالية والمستقبلية لمبلغ نقدي واحد.

3 - حل مشاكل القيمة المستقبلية للدفعات العادية والمستحقة.

4 - حل مشاكل القيمة الحالية للدفعات العادية والمستحقة.

5 - حل مشاكل القيمة الحالية المتعلقة بالسداد المؤجل والسندات والتدفقات النقدية المتوقعة.

استعراض الفصل السادس

كما هو موضح في المقدمة الافتتاحية التالية، كخبير مالي في بيئة المحاسبة اليوم، يُتوقع منك إجراء قياسات القيمة الحالية والمستقبلية وفهم آثارها. الغرض من هذا الفصل هو تقديم الأدوات والتقنيات التي ستساعدك على قياس القيمة الحالية للتدفقات النقدية الداخلة والخارجة. محتوى وتنظيم الفصل على النحو التالي. (لاحظ أن هذا الفصل لا يتضمن قسم رؤى المحاسبة العالمية حيث أن القيمة الزمنية لمفهوم المال عالمية.)

يتضمن هذا الفصل أيضًا العديد من المناقشات المفاهيمية التي تعتبر جزءًا لا يتجزأ من الموضوعات المعروضة هنا.



كيف يمكنني قياس ذلك؟

جزء كبير من المحاسبة هو القياس. وكما ناقشنا في الفصل الثاني، لدينا نموذج قياس ذو سمة مختلطة. أي أن العديد من العناصر يتم قياسها بناءً على التكلفة التاريخية (مثل الممتلكات والمنشآت والمعدات والمخزون)، ولكن القياسات المحاسبية المتزايدة تعتمد على القيمة العادلة (مثل الأدوات المالية). إن تحديد القيمة العادلة لبند ما أمر مباشر إلى حد ما عندما تتوفر أسعار السوق (المستوى الاول في التسلسل الهرمي للقيمة العادلة). ومع ذلك، عندما لا يتوفر سعر السوق، يجب أن يعتمد المحاسبون على نماذج التقييم لتطوير تقدير القيمة العادلة (المستوى الثالث من التسلسل الهرمي للقيمة العادلة).

يتضمن تطوير تقديرات القيمة العادلة بناءً على نموذج التقييم بشكل عام تقنيات التدفقات النقدية المخصومة، والتي لها ثلاثة عناصر أساسية: (1) تقدير مبالغ وتوقيت التدفقات النقدية المستقبلية، (2) وضع تقديرات احتمالية لتلك التدفقات النقدية، و (3) تحديد سعر الخصم المناسب لتطبيقه على التدفقات النقدية المتوقعة للوصول إلى تقدير القيمة العادلة. يبدو واضحًا جدًا، أليس كذلك؟ في الواقع، يمكن أن تكون هذه عملية صعبة عند تطبيقها على مجموعة متنوعة من الأصول والخصوم المعقدة التي تتطلب المعايير الدولية للتقارير المالية تقديرًا لقيمتها العادلة.

على سبيل المثال، واجهت العديد من المؤسسات المالية الأوروبية هذا التحدي عندما اضطرت إلى التعامل مع الخسائر في حيازات السندات اليونانية. تكبدت

البنـوك الكبرى، مثل كريدي أجريكول (FRA)، ورويال بنك أوف سـكوتلاند (GBR)، وديكسـيا (FRA-BEL)، والعديد من البنوك الأخرى خسائر كبيرة بعد أن ضبطت أسواق الأوراق المالية حتى النقطة التي كانت فيها أسعار السوق الصالحة للاسـتثمار والقروض غير متوفر بسهولة. نشـأ تحدٍّ مماثل في التقييم للشركات التي لديها اسـتثمارات في أوراق أسعار المزاد (ARS). يتم تحديد القيمة العادلة لـ ARS بشـكل عام في المزادات الفصلية. ومع ذلك، فشـلت هذه المـزادات خلال الأزمة المالية، واضطر مستثمروا ARS إلى استخدام نموذج التقييم بدلاً من أسعار السوق لتحديد القيمة العادلة.

يقدم مجلس معايير المحاسبة الدولية إرشـادات تقدير القيمة العادلة (المعيار الدولي للتقارير المالية 13)، ولكن يقوم مجلس الإدارة أيضًا بإجراء تقييم مسـتمر لمعرفـة ما إذا كانت هناك حاجة إلى إرشـادات تقييم إضافية وإلى أي مدى. في هذا الصدد، قام واضعو المعايير بإنشـاء مجموعات استشارية تتألف من مهني المحاسبة والتقييم، ومعدّي ومسـتخدمي القوائم المالية، والمنظمين، وممثلي الصناعة الآخرين. مثال على ذلك هو مجموعة مـوارد التقييم (VRG). يوفر VRG وجهات نظر متعددة حول مسـائل التطبيق المتعلقة بالقيمة العادلة لأغراض إعداد التقارير المالية. فيما يلي عينة من القضايا التي ناقشها VRG:

- قياس المقابل المحتمل في اندماج الأعمال.
- دمج الأرباح الزائدة متعددة الفترات في تقييم الأصول غير الملموسة.
- آثار الأقساط والخصومات في قياسات القيمة العادلة.
- تحديد القيمة الدفترية لوحدة إعداد التقارير عند إجراء اختبار انخفاض قيمة الشهرة.
- إفصاحات تحليل الارتياب في القياس.

كما هو مبين، فإن قائمة المواضيع تكشـف عن تنـوع وتعقيد القضايا التي يجب معالجتها في تنفيذ مبدأ قياس القيمة العادلة. سـاعدت مناقشة هذه العناصر من قبل VRG في تطوير المناهج المناسـبة لتطبيق إرشادات القيمة العادلة على أمثلة محددة. على سبيل المثال، فيما يتعلق بموضوع الاعتبار المحتمل، أشارت VRG إلى أنه يجب مراعاة الضرائب عند تطوير تقديرات التدفق النقدي في المستقبل، وفي بعض الحالات، تختلف هذه الآثار الضريبية للأصول والالتزامات.

يقدم VRG مستشــارًا جيدًا لواضعي المعايير فيمــا يتعلق بتطبيق مبدأ قياس القيمة العادلة. بعد دراســة هذا الفصل، يجب أن يكون لديك فهم أفضل للقيمة الزمنيــة لمبادئ المال وتقنيــات التدفق النقدي المخصومة حيــث يتم تطبيقها في القياسات المحاسبية.

المصدر:

Ernst and Young, "Valuation Resource Group: Highlights of November 2010 Meeting," Hot Topic - Update on Major Accounting and Auditing Activities, No. 2010-59 (5 November 2010).

مراجعة وتطبيقات:

انتقل إلى قســم المراجعة والتطبيقات في نهاية الفصل للحصول على مراجعة موجزة وتطبيقات مع الحل. تتوفر أيضًا أسئلة متعددة الخيارات مع حلول مشروحة بالإضافة إلى تمارين إضافية ومشاكل تدريبية مع الحلول عبر الإنترنت.

مفاهيم القيمة الزمنية الأساسية

الهدف التعليمي الأول :

تحديد المفاهيم الأساسية المتعلقة بالقيمة الزمنية للنقود.

في المحاسبة (والتمويل)، تشير عبارة القيمة الزمنية للنقود إلى وجود علاقة بين الوقت والمال - أي أن الدولار المســتلم اليوم يساوي أكثر من دولار موعود في وقت ما في المستقبل. لماذا؟ بســبب الفرصة لإستثمار الدولار اليوم والحصول على الفائدة على الإســتثمار. ومع ذلك، عند اتخاذ قرار بين بدائل الاســتثمار أو الاقتراض، من الضروري أن تكون قادرًا على مقارنة الدولار اليوم ودولار الغد على قدم المســاواة لمقارنة "التفاح مع التفاح". يفعل المستثمرون ذلك بإستخدام مفهوم القيمة الحالية، التي لها العديد من التطبيقات في المحاسبة.

تطبيقات مفاهيم القيمة الزمنية

تستخدم التقارير المالية قياسات مختلفة في مواقف مختلفة - التكلفة التاريخية للمعدات، صافي القيمة القابلة للتحقق للمخزون، القيمة العادلة للإســتثمارات. كما ناقشــنا في الفصل الثاني والخامس ، يتطلب مجلس معايير المحاســبة الدولية بشكل متزايد استخدام القيم العادلة في قياس الأصول والإلتزامات. وفقًا لتوجيهات مجلس معايير المحاســبة الدولية الأخيرة بشأن قياســات القيمة العادلة، فإن أكثر

مقاييس القيمة العادلة فائدةً تستند إلى أســعار السوق في الأسواق النشطة. ضمن التسلسل الهرمي للقيمة العادلة، يشار إليها بأسم المستوى الاول. تذكر أن مقاييس القيمة العادلة للمســتوى الاول هي الأقل حكم شــخصي لأنها تستند إلى أسعار مدرجة، مثل سعر إغلاق السهم.

ومع ذلك، بالنســبة للعديد مــن الأصول والالتزامات، فــإن معلومات القيمة العادلة القائمة على الســوق ليست متاحة بســهولة. في هذه الحالات، يمكن تقدير القيمة العادلة بناءً على التدفقات النقدية المستقبلية المتوقعة للأصل أو الالتزام. تعتبر تقديرات القيمة العادلة هذه بشــكل عام المســتوى الثالث (الأكثر حكم شخصي) في التسلســل الهرمي للقيمة العادلة لأنها تستند إلى مدخلات غير قابلة للملاحظة، مثل البيانات الخاصة بالشركة أو الافتراضات المتعلقة بالتدفقات النقدية المستقبلية المتوقعة المرتبطة بالأصــل أو الالتزام. كما نوقش في إرشــادات القيمة العادلة، يتم استخدام تقنيات القيمة الحالية لتحويل التدفقات النقدية المتوقعة إلى القيم الحالية، والتي تمثل تقديرًا للقيمة العادلة. [1] (انظر قسم المراجع قرب نهاية الفصل.)

بسبب الاستخدام المتزايد للقيم الحالية في هذا السياق وفي سياقات أخرى، من المهم فهم تقنيات القيمة الحالية .اولا نسرد بعض تطبيقات القياسات الحالية القائمة على القيمة على موضوعات المحاسبة أدناه ؛ ونناقش العديد منها في الفصول التالية.

القياسات المحاسبية المستندة للقيمة الحالية:

1. **الأوراق التجاريــة** (Nego Tiable instrument). تقييم حســابات القبض والدفع غير المتداولة التي لا تحمل ســعر فائدة محدد أو سعر فائدة أقل من سعر الفائدة السائد في السوق.
2. **عقود الإيجار** (Leases). تقييم الأصول والالتزامات التي ســيتم رسملتها بموجب عقود الإيجار طويلة الأجل وقياس مقدار مدفوعات الإيجار والاستهلاك السنوي لها.
3. **معاشــات التقاعــد والمزايا الأخرى التاليــة للتقاعــد (Pensions and Other Postretirement Benefits)**. قيــاس عنــاصر تكلفــة الخدمة في حســاب استحقاقات ما بعد التقاعد لأرباب العمل والتزامات مزايا ما بعد التقاعد.
4. **الأصول غير المتداولــة (Non-Current Assets)**. تقييم بدائل الاســتثمارات طويلة الأجل عــن طريق خصم التدفقات النقدية المســتقبلية. وتحديد قيمة الأصول المقتناه بموجب عقود السداد المؤجلة. قياس انخفاض قيمة الأصول.

5. **التعويض على أساس الأسـهم (Share-Based Compensation).** تحديد القيمة العادلة لخدمات الموظفين في خطط خيار الأسهم التعويضية.

6. **اندماج الأعمـال (Business Combinations).** تحديد قيمة حسـابات القبض والدفع والالتزامات والمسـتحقات والالتزامات التي يتـم اقتناؤها او تحملها في "عملية الشراء".

7. **الإفصاح (Disclosures).** قياس قيمة التدفقات النقدية المستقبلية من احتياطيات النفط والغاز للافصاح عنها في المعلومات الاضافية.

8. **المسـؤوليات البيئيـة (Environmental Liabilities).** تحديـد القيمة العادلة للالتزامات المستقبلية لتقاعد الأصول.

بالإضافـة إلى تطبيقات المحاسـبة والأعمال، فإن الفائـدة المركبة، والدفعات السـنوية، والقيمة الحالية تنطبق على التمويل الشـخصي وقرارات الاستثمار. عند شراء منزل أو سـيارة، والتخطيط للتقاعد، وتقييم الاستثمارات البديلة، ستحتاج إلى فهم القيمة الزمنية للنقود.

طبيعة الفائدة: The Nature of Interest

الفائـدة هي مدفوعات مقابل اسـتخدام الاموال. هي المبالـغ النقدية الزائدة المحصلة أو المسـددة فوق المبلغ الذي تم إقراضه أو اقتراضه (الاصلي). على سـبيل المثال، يُقرض بنك Coner شركة Hillfarm بمبلغ 10000 دولار على أساس أنه سيقوم بسـداد 11500 دولار. يمثل الفائض الذي يزيد عـن 10000 دولار، أو 1500 دولار، مصروف الفائدة على Hillfarm وإيرادات الفوائد لبنك Corner.

يوضح المقرض بشـكل عام مقدار الفائدة كمعدل خلال فترة زمنية محددة. على سبيل المثال، إذا اقترض Hillfarm 10000 دولار لمدة عام واحد وسيقوم بسداد 10600 دولار، فإن معدل الفائدة هو 6 في المائة سنويًا (600 دولار ÷ 10000 دولار). إن عادة التعبير عن الفائدة كنسـبة مئوية هي ممارسة تجارية مسـتقرة في عالم الاعمال. في الواقع، يتخذ مديروا الأعمال قرارات الاستثمار والاقتراض على أساس معدل الفائدة الضمني، وليس على اساس المبلغ الفعلي للفائدة الذي سيتم سداده أو تحصيله.

كيف يتم تحديد معدل الفائدة؟ أحد العوامل المهمة هو مستوى مخاطر الائتمان (مخاطر عدم السـداد) المعنية. عندما تكون العوامل الأخرى متساوية، كلما زادت مخاطـر الائتمان، ارتفع معدل الفائدة. يمكـن للمقترضين منخفضي المخاطر مثل

Nokia (FIN) أو adidas (DEU) الحصول على قرض بمعدل الفائدة الجاري في السوق أو أقل بقليل منه. ومع ذلك، من المحتمل أنك او احد جيرانك ســـوف تتحملون عدة معدلات مئوية أعلى من معدل الفائدة في السوق، إذا تم الحصول القرض من الاساس.

إن مقدار الفائدة المتضمن في أي معاملة تمويل هو دالة للمتغيرات الثلاثة التالية.

المتغيرات عند احتساب الفائدة
1. اصل القرض. المبلغ المقترض أو المستثمر.
2. معدل الفائدة. نسبة من اصل القرض المستحق.
3. الزمن. عدد السنوات أو الجزء من السنة الذي وجد خلالها اصل القرض.

وبالتالي، تنطبق العلاقات الثلاث التالية:

- كلما زاد اصل القرض، زاد مقدار الفائدة.
- كلما ارتفع معدل الفائدة، زاد مقدار الفائدة.
- كلما طالت الفترة الزمنية، زاد مقدار الفائدة.

الفائدة البسيطة Simple Interest

يتم احتســـاب الفائدة البســـيطة على اصل القرض فقط. وهي تمثل العائد (أو النمـــو) في اصل القرض لفـــترة زمنية واحدة. وعادة ما يعبر عن الفائدة البســـيطة بالمعادلة التالية :

الفائدة = $n \times i \times P$

حيث P اصل القرض، i معدل الفائدة لفترة واحدة، n عدد الفترات.

للتوضيـــح، تقترض شركة Barstow Electric Inc. مبلغ 10000 دولار لمدة ثلاث سنوات بمعدل فائدة بسيط يبلغ 8% سنويًا. يتم حساب إجمالي الفائدة التي ستدفعها كما يلي:

الفائدة = $P \times i \times n$

= 10000دولار × 0.08 × 3 = 2400 دولار

إذا اقترض Barstow 10000 دولار لمدة ثلاثة أشهر بنسبة 8%، فإن الفائدة هي 200 دولار، ويتم حسابها كما يلي:

الفائدة = 10000 دولار × 0.08 × 12/3 = 200 دولار

الفائدة المركبة Compound Interest

من المفترض أن جون ماينارد كينز، الاقتصادي الإنجليزي الأسـطوري، أطلق عليها السحر. أعلن ماير روتشيلد، مؤسس الشركة المصرفية الأوروبية الشهيرة، أنها العجيبة الثامنة في العالم. واليوم يواصل الناس تمجيد عجائبها وقوتها.

الفائدة المركبة

نحسـب الفائدة المركبة على اصل المبلغ وأي فائدة مكتسبة لم يتم سدادها أو سـحبها. هي تمثل العائد على (أو النمو في) اصل القرض لفترتين زمنيتين أو أكثر. الفائدة المركبة لا تحسـب فقط على اصل المبلغ ولكن أيضًا على الفائدة المكتسبة من هذا القرض حتي ذلك التاريخ، وذلك بافتراض عدم سحب هذه الفائدة .

لتوضيح الفرق بين الفائدة البسيطة والمركبة، افترض أن شركة Vasquez تودع 10000 دولار في البنك (أ)، حيث ستكسـب فائدة بسيطة بنسبة 9% سنويًا. وتقوم بإيداع 10000 دولار أخرى في البنك (ب)، حيث ستكسب فائدة مركبة بنسبة 9 % متراكمة سنويًا. في الحالتين، لن تسحب شركة Vasquez أي فائدة حتى ثلاث سنوات من تاريخ الإيداع. يوضح الشـكل التوضيحي 6.1 احتسـاب الفائدة التي ستحصل عليها شركة Vasquez، بالإضافة إلى الرصيد المتجمع في نهاية كل سنة.

الشكل التوضيحي 6.1 الفائدة البسيطة مقابل الفائدة المركبة:

البنك (أ)				البنك (ب)		
حساب الفائدة البسيطة	الفائدة البسيطة	الرصيد المجمع في نهاية العام		حساب الفائدة المركبة	الفائدة المركبة	الرصيد المجمع في نهاية العام
السنة 1: 10000× 9%	900	10900		السنة 1: 10000× 9%	900	10900
السنة 2: 10000× 9%	900	11800		السنة 2: 10900× 9%	981	11881
السنة 3: 10000× 9%	900	12700		السنة 3: 11881× 9%	1069.29	12950.29
	2700		250.29 الفروق		2950.29	

لاحظ في الرسـم التوضيحي 6.1 أن الفائدة البسـيطة تسـتخدم أصل القرض المبدئي بقيمة 10000 دولار لحسـاب الفائدة على مدي السـنوات الثلاث. في حين تستخدم الفائدة المركبة الرصيد المجمع (مجوع اصل المبلغ بالإضافة إلى الفائدة حتى تاريخه) في نهاية كل سنة لحساب الفائدة في السنة التالية. وهذا يفسر الرصيد الأكبر في حساب الفائدة المركبة.

من الواضح أن أي مستثمر عقلاني سيختار الفائدة المركبة، إن وجدت، على الفائدة البسيطة. في المثال أعلاه، توفر الفائدة المركبة 250.29 دولارًا من إيرادات الفوائد الإضافية. لأغراض التبسيط، تفترض الفائدة المركبة أن الفوائد المكتسبة وغير المسددة تصبح جزءًا من اصل القرض. علاوة على ذلك، يصبح الرصيد المجمع في نهاية كل سنه هو اصل القرض الجديد الذي يتم احتساب الفائدة على اساسه خلال العام المقبل.

تمثل الفائدة المركبة الصورة النمطية للفائدة المطبقة في مجالات الأعمال. يحدث هذا بشكل خاص في اقتصادنا العالمي، حيث تستخدم الشركات وتمول كميات كبيرة من الأصول طويلة الأجل على مدى فترات طويلة من الزمن. يقوم المديرون الماليون بعرض وتقييم فرصهم الاستثمارية من حيث سلسلة من العوائد الدورية، والتي يمكن لكل منها إعادة استثمارها لتحقيق عوائد إضافية. عادةً ما تنطبق الفائدة البسيطة فقط على الاستثمارات والديون قصيرة الأجل التي تنطوي على فترة زمنية مدتها عام واحد أو أقل.

ماذا تعني الارقام؟

بداية جيدة

إن الجدل المستمر الذي تجريه الحكومات حول كيفية تقديم مزايا التقاعد لمواطنيها يخدم كسياق عظيم لتوضيح قوة التراكم. إحدى الأفكار المقترحة هي أن تمنح الحكومة 1000 دولار لكل مواطن عند الولادة. سيتم إيداع هذه الهدية في حساب حتى يتقاعد المواطن. بافتراض أن الحساب يكسب عائدًا سنويًا بنسبة 5% حتى التقاعد في سن 65، فإن الألف دولار سينمو إلى 23839 دولارًا. مع الفائدة المركبة الشهرية، سينمو 1000 دولار المودع عند الولادة إلى 25617 دولارًا.

لماذا تبدأ في وقت مبكر جدا؟ إذا انتظرت الحكومة حتى سن 18 سنة لإيداع الأموال، فستنمو إلى 9906 دولار فقط مع زيادة سنوية. أي أن تقليل الوقت المستثمر بالثلث يؤدي إلى تخفيض أكثر من 50% في أموال التقاعد. يوضح هذا المثال أهمية البدء مبكرًا عند استخدام الفائدة المركبة.

جداول الفائدة المركبة Compound Interest Tables

يوجد خمسة أنواع مختلفة من جداول الفائدة المركبة موضحة في نهاية هذا الفصل. يجب أن تساعدك هذه الجداول على دراسة هذا الفصل وكذلك حل التمارين الأخرى التي تتضمن الفوائد.

جداول الفائدة ومحتوياتها

1. **جدول القيمة المستقبلية لـ 1 جنيه.** يتضمن المبالغ التي سيصل اليها 1 جنيه إذا تم إيداعه الآن بمعدل فائدة محدد وتركه لعدد محدد من الفترات (الجدول 6.1).
2. **جدول القيمة الحالية ل 1 جنيه.** يتضمن المبالغ التي يجب إيداعها الآن بمعدل فائدة محدد لتساوي 1 في نهاية عدد محدد من الفترات (الجدول 6.2).
3. **جدول القيمة المستقبلية لدفعة عادية قدرها 1 جنيه.** يتضمن المبالغ التي سوف تصل اليها دفعة دورية قدرها 1 جنيه إذا تم استثمارها في نهاية كل فترة بمعدل فائدة محدد لعدد محدد من الفترات (الجدول 6.3).
4. **جدول القيمة الحالية لدفعة عادية قدرها 1 جنيه.** يتضمن المبالغ التي يجب إيداعها الآن بمعدل فائدة محدد حتي يمكن سحب 1 جنيه في نهاية فترات دورية منتظمة لعدد محدد من الفترات (الجدول 6.4).
5. **جدول القيمة الحالية لدفعة مستحقة قدرها 1 جنيه.** يتضمن المبالغ التي يجب إيداعها الآن بمعدل فائدة محدد حتي يمكن سحب 1 جنيه في بداية الفترات الدورية المنتظمة لعدد محدد من الفترات (الجدول 6.5).

يوضح الشكل التوضيحي 6.2 التنسيق العام ومحتوى هذه الجداول. ويوضح مقدار الفائدة الرئيسية بالإضافة إلى الفائدة المتراكمة حتى نهاية كل فترة من الفترات الخمسة، وبثلاثة معدلات مختلفة من الفائدة المركبة.

الشكل التوضيحي 6.2 جزء من جدول 6.1:

القيمة المستقبلية ل 1 جنيه بفائدة مركبة			
(جزء من جدول 6.1)			
الفترة	4٪	5٪	6٪
1	1.04000	1.05000	1.06000
2	1.08160	1.10250	1.12360
3	1.12486	1.15763	1.19102
4	1.16986	1.21551	1.26248
5	1.21665	1.27628	1.33823

تعتمد الجداول المركبة على المعادلات الأساسية. على سبيل المثال، معادلة تحديد عامل القيمة المستقبلية (FVF) لـ 1 هي:

$$FVFn,i=(1+i)n$$

حيث:

FVFn,i = معامل القيمة المستقبلية للفترات n بفائدة i

n= عدد الفترات

i = معدل الفائدة لفترة واحدة

تشـــمل الآلات الحاسبة المالية المبرمجة مسبقًا FVFn,i والقيمة الزمنية الأخرى لمعادلات النقود

لتوضيح استخدام جداول الفائدة لحســـاب القيم المركبة، افترض معدل فائدة قدره 5%. يوضح الشـــكل التوضيحي 6.3 القيمة المســـتقبلية لمبلغ 1 جنيه متراكم (معامل القيمة المستقبلية)

الشكل التوضيحي 6.3 تراكم القيم المركبة:

الفترة	مبلغ بداية الفترة	×	= (1 + i) التراكم	مبلغ نهاية الفترة	المعادلة $(1+i)^n$
1	1.00000		1.05	1.05000	$(1.05)^1$
2	1.05000		1.05	1.10250	$(1.05)^2$
3	1.10250		1.05	1.15763	$(1.05)^3$

لاحظ أن هذه المبالغ تظهر في الجدول 6.1 في العمود 5%

خلال مناقشـــتنا لجداول الفائدة المركبة، لاحظ الاســـتخدام المتعمد للفترات بدلاً من السنوات. يتم التعبير عن الفائدة بشكل عام من حيث المعدل السنوي. ومع ذلك، فإن العديد من ظروف العمل تملي فترة مركبة أقل من عام واحد. في مثل هذه الظروف، يجب على الشركة تحويل معدل الفائدة الســـنوي ليتوافق مع طول الفترة. لتحويل "معدل الفائدة الســـنوي" إلى "معدل فائدة الفـــترة المركبة"، تقوم الشركة بتقسيم المعدل السنوي على عدد الفترات المركبة سنويًا.

بالإضافة إلى ذلك، تحدد الشركات عدد الفترات عن طريق ضرب عدد السنوات التي ينطوي عليها عدد الفترات المركبة في السنة. للتوضيح، افترض استثمارًا قدره 1 دولارًا لمدة 6 سنوات بفائدة سنوية 8% متراكمة كل ثلاثة أشهر. باستخدام الجدول 6.1، اقرأ العامل الذي يظهر في العمود 2% (8% ÷ 4) في الصف الرابع والعشرين - 6 ســـنوات × 4 فترات مركبة في الســـنة، أي 1.60844 أو 1.61 دولار تقريبًا. وبالتالي، تستخدم جميع جداول الفائدة المركبة الفترات الزمنية، وليس السنوات، للتعبير عن

كمية n. يوضح الشكل التوضيحي 6.4 كيفية تحديد (1) معدل الفائدة لكل فترة مركبة و (2) عدد فترات التركيب في أربع حالات مختلفة.

الجدول 6.1 القيمة المستقبلية لـ 1 جنيه:

FVFn,i=(1+i)n

(*n*) Periods	2%	2½%	3%	4%	5%	6%
1	1.02000	1.02500	1.03000	1.04000	1.05000	1.06000
2	1.04040	1.05063	1.06090	1.08160	1.10250	1.12360
3	1.06121	1.07689	1.09273	1.12486	1.15763	1.19102
4	1.08243	1.10381	1.12551	1.16986	1.21551	1.26248
5	1.10408	1.13141	1.15927	1.21665	1.27628	1.33823
6	1.12616	1.15969	1.19405	1.26532	1.34010	1.41852
7	1.14869	1.18869	1.22987	1.31593	1.40710	1.50363
8	1.17166	1.21840	1.26677	1.36857	1.47746	1.59385
9	1.19509	1.24886	1.30477	1.42331	1.55133	1.68948
10	1.21899	1.28008	1.34392	1.48024	1.62889	1.79085
11	1.24337	1.31209	1.38423	1.53945	1.71034	1.89830
12	1.26824	1.34489	1.42576	1.60103	1.79586	2.01220
13	1.29361	1.37851	1.46853	1.66507	1.88565	2.13293
14	1.31948	1.41297	1.51259	1.73168	1.97993	2.26090
15	1.34587	1.44830	1.55797	1.80094	2.07893	2.39656
16	1.37279	1.48451	1.60471	1.87298	2.18287	2.54035
17	1.40024	1.52162	1.65285	1.94790	2.29202	2.69277
18	1.42825	1.55966	1.70243	2.02582	2.40662	2.85434
19	1.45681	1.59865	1.75351	2.10685	2.52695	3.02560
20	1.48595	1.63862	1.80611	2.19112	2.65330	3.20714
21	1.51567	1.67958	1.86029	2.27877	2.78596	3.39956
22	1.54598	1.72157	1.91610	2.36992	2.92526	3.60354
23	1.57690	1.76461	1.97359	2.46472	3.07152	3.81975
24	1.60844	1.80873	2.03279	2.56330	3.22510	4.04893
25	1.64061	1.85394	2.09378	2.66584	3.38635	4.29187
26	1.67342	1.90029	2.15659	2.77247	3.55567	4.54938
27	1.70689	1.94780	2.22129	2.88337	3.73346	4.82235
28	1.74102	1.99650	2.28793	2.99870	3.92013	5.11169
29	1.77584	2.04641	2.35657	3.11865	4.11614	5.41839
30	1.81136	2.09757	2.42726	3.24340	4.32194	5.74349
31	1.84759	2.15001	2.50008	3.37313	4.53804	6.08810
32	1.88454	2.20376	2.57508	3.50806	4.76494	6.45339
33	1.92223	2.25885	2.65234	3.64838	5.00319	6.84059

FVFn,i=(1+i)n

(*n*) Periods	2%	2½%	3%	4%	5%	6%
34	1.96068	2.31532	2.73191	3.79432	5.25335	7.25103
35	1.99989	2.37321	2.81386	3.94609	5.51602	7.68609
36	2.03989	2.43254	2.89828	4.10393	5.79182	8.14725
37	2.08069	2.49335	2.98523	4.26809	6.08141	8.63609
38	2.12230	2.55568	3.07478	4.43881	6.38548	9.15425
39	2.16474	2.61957	3.16703	4.61637	6.70475	9.70351
40	2.20804	2.68506	3.26204	4.80102	7.03999	10.28572

(*n*) Periods	8%	9%	10%	11%	12%	15%
1	1.08000	1.09000	1.10000	1.11000	1.12000	1.15000
2	1.16640	1.18810	1.21000	1.23210	1.25440	1.32250
3	1.25971	1.29503	1.33100	1.36763	1.40493	1.52088
4	1.36049	1.41158	1.46410	1.51807	1.57352	1.74901
5	1.46933	1.53862	1.61051	1.68506	1.76234	2.01136
6	1.58687	1.67710	1.77156	1.87041	1.97382	2.31306
7	1.71382	1.82804	1.94872	2.07616	2.21068	2.66002
8	1.85093	1.99256	2.14359	2.30454	2.47596	3.05902
9	1.99900	2.17189	2.35795	2.55803	2.77308	3.51788
10	2.15892	2.36736	2.59374	2.83942	3.10585	4.04556
11	2.33164	2.58043	2.85312	3.15176	3.47855	4.65239
12	2.51817	2.81267	3.13843	3.49845	3.89598	5.35025
13	2.71962	3.06581	3.45227	3.88328	4.36349	6.15279
14	2.93719	3.34173	3.79750	4.31044	4.88711	7.07571
15	3.17217	3.64248	4.17725	4.78459	5.47357	8.13706
16	3.42594	3.97031	4.59497	5.31089	6.13039	9.35762
17	3.70002	4.32763	5.05447	5.89509	6.86604	10.76126
18	3.99602	4.71712	5.55992	6.54355	7.68997	12.37545
19	4.31570	5.14166	6.11591	7.26334	8.61276	14.23177
20	4.66096	5.60441	6.72750	8.06231	9.64629	16.36654
21	5.03383	6.10881	7.40025	8.94917	10.80385	18.82152
22	5.43654	6.65860	8.14028	9.93357	12.10031	21.64475
23	5.87146	7.25787	8.95430	11.02627	13.55235	24.89146
24	6.34118	7.91108	9.84973	12.23916	15.17863	28.62518
25	6.84847	8.62308	10.83471	13.58546	17.00000	32.91895
26	7.39635	9.39916	11.91818	15.07986	19.04007	37.85680

FVFn,i=(1+i)n

(*n*) Periods	2%	2½%	3%	4%	5%	6%
27	7.98806	10.24508	13.10999	16.73865	21.32488	43.53532
28	8.62711	11.16714	14.42099	18.57990	23.88387	50.06561
29	9.31727	12.17218	15.86309	20.62369	26.74993	57.57545
30	10.06266	13.26768	17.44940	22.89230	29.95992	66.21177
31	10.86767	14.46177	19.19434	25.41045	33.55511	76.14354
32	11.73708	15.76333	21.11378	28.20560	37.58173	87.56507
33	12.67605	17.18203	23.22515	31.30821	42.09153	100.69983
34	13.69013	18.72841	25.54767	34.75212	47.14252	115.80480
35	14.78534	20.41397	28.10244	38.57485	52.79962	133.17552
36	15.96817	22.25123	30.91268	42.81808	59.13557	153.15185
37	17.24563	24.25384	34.00395	47.52807	66.23184	176.12463
38	18.62528	26.43668	37.40434	52.75616	74.17966	202.54332
39	20.11530	28.81598	41.14479	58.55934	83.08122	232.92482
40	21.72452	31.40942	45.25926	65.00087	93.05097	267.86355

الشكل التوضيحي 6.4 تكرار التركيب:

معدل فائدة سنوي 12% على مدي 5 سنوات مركبة	معدل الفائدة لفترة التركيب	عدد فترات التركيب
سنوي (1)	.12 ÷ 1 = .12	5 سنوات × فترة تركيب في السنة = 5 فترات
نصف سنوي (2)	.12 ÷ 2 = .06	5 سنوات × 2 فترة تركيب في السنة = 10 فترات
ربع سنوي (4)	.12 ÷ 4 = .03	5 سنوات × 4 فترة تركيب في السنة = 20 فترة
شهري (12)	.12 ÷ 12 = .01	5 سنوات × 12 فترة تركيب في السنة = 60 فترة

عدد مرات تركيب الفائدة يمكن أن يؤثر بشكل كبير على معدل العائد. على سبيل المثال، الفائدة السنوية المركبة بمعدل 9% يوميًا تقدم عائدًا بمعدل 9.42%، أو فرقًا بنسبة 0.42%. ويعد معدل 9.42% هو المعدل الفعلي. بينما معدل الفائدة السنوي (9%) هو المعدل المعلن أو المعدل الاسمي. عندما تزداد عملية التركيب عن مرة واحدة سنويا، سيتجاوز معدل الفائدة الفعلي دائمًا المعدل المعلن. يوضح الشكل

التوضيحي 6.5 كيف تؤثر عملية التركيــب لخمس فترات زمنية مختلفة على معدل العائد الفعلي والمبلغ المكتسب من استثمار بقيمة 10000 دولار لمدة عام واحد.

الشكل التوضيحي 6.5 مقارنة بين فترات التركيب المختلفة:

فترات التركيب					
معدل الفائدة	سنوية	نصف سنوية	ربع سنوية	شهرية	يومية
%8	%8.00 $800	%8.16 $816	%8.24 $824	%8.30 $830	%8.33 $833
%9	%9.00 $900	%9.20 $920	%9.31 $931	%9.38 $938	%9.42 $942
%10	%10.00 $1,000	%10.25 $1,025	%10.38 $1,038	%10.47 $1,047	%10.52 $1,052

المتغيرات الأساسية Fundamental Variables

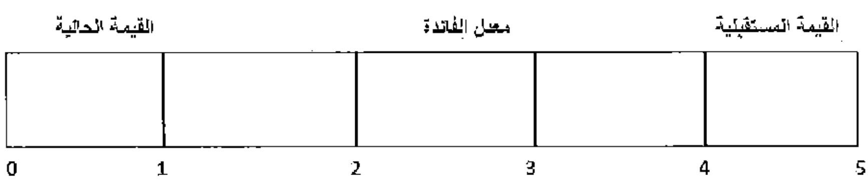
تعتبر المتغيرات الأربعة التالية أساسية لجميع مشاكل الفائدة المركبة:

المتغيرات الأساسية

1. **معدل الفائدة.** هو ذلك المعدل الســـنوي الذي يجـــب تعديله ليعكس طول فترة التركيب إذا كانت أقل من عام.
2. **عدد الفترات الزمنية.** عدد فترات التركيب. (قد تكون الفترة مســـاوية أو أقل من عام.)
3. **القيمة المســـتقبلية.** القيمة في تاريخ مستقبلي لمبلغ معين أو المبالغ المستثمرة على اساس الفائدة المركبة.
4. **القيمة الحالية.** القيمة الآن (في الوقت الحاضر) لمبلغ مستقبلي أو مبالغ مخصومة باستخدام الفائدة المركبة.

يوضح الشـــكل التوضيحي 6.6 العلاقة بين هذه المتغيرات الأساسية الأربعة في مخطط زمني:

الشكل التوضيحي 6.6 مخطط الوقت الأساسي



في بعض الحـــالات تكون جميع هذه المتغيرات الأربعـــة معروفة. ولكن في العديد مـــن المواقف التجارية يكون متغير واحـــد على الأقل غير معروف. لفهم المشكلات وحلها في هذا الفصل بشـــكل أفضل، نشجعك على رسم مشاكل الفائدة المركبة في شكل مخطط الوقت السابق.

مشاكل المبلغ الواحد Single-Sum Problems

الهدف التعليمي الثاني :

حل مشاكل القيمة الحالية والمستقبلية لمبلغ نقدي واحد.

تنطـــوي العديد من قرارات الأعمال والاســـتثمار على مبلغ واحد من المال إما موجود الآن أو ســـيكون موجودًا في المستقبل. يتم تصنيف مشكلات المبلغ الواحد عمومًا إلى إحدى الفئتين التاليتين

1. حســـاب القيمة المســـتقبلية المجهولة لمبلغ واحد معروف من الأموال التي يتم استثمارها الآن لعدد معين من الفترات بمعدل فائدة معين.
2. حســـاب القيمة الحالية المجهولة لمبلغ واحد معروف في المســـتقبل يتم خصمه لعدد معين من الفترات بمعدل فائدة معين.

عند تحليل المعلومات المقدمة، حدد أولاً ما إذا كانت المشكلة تنطوي على قيمة مستقبلية أو قيمة حالية. ثم قم بتطبيق القواعد العامة التالية، حسب الموقف:

إذا تم الحل لقيمة مســـتقبلية، فقم بتجميع كل التدفقـــات النقدية إلى نقطة مســـتقبلية. في هذه الحالة، تزيد الفائدة المبالغ أو القيم بمرور الوقت بحيث تتجاوز القيمة المستقبلية القيمة الحالية.

إذا تم الحل لقيمة حالية، قم بخصم جميع التدفقات النقدية من المســـتقبل إلى الحاضر. في هذه الحالة، يقلل الخصم من المبالغ أو القيم، بحيث تكون القيمة الحالية أقل من المبلغ المستقبلي.

يســـاعد إعداد مخططات الوقـــت في تحديد المجهول كعنصر في المســـتقبل أو الحاضر. في بعض الأحيان لا تتضمن المشـــكلة قيمة مستقبلية ولا قيمة حالية. بدلاً من ذلك، المجهول هو معدل الفائدة أو الخصم، أو عدد فترات التركيب أو الخصم.

القيمة المستقبلية لمبلغ واحد Future Value of a Single Sum

يمكن تحديد القيمة المستقبلية لمبلغ واحد بالمعادلة التالية:

FV=PV (FVFn,i)

حيث:

FV = القيمة المستقبلية،

PV = القيمة الحالية (المبلغ الأساسي أو الواحد)

FVFn,i = معامل القيمة المستقبلية لفترات n بفائدة

للتوضيح، تريد شركة Bruegger AG تحديد القيمة المستقبلية لـ 50000 دولار المستثمرة لمدة خمس سنوات متراكمة سنويًا بمعدل فائدة 6%. يوضح الشكل التوضيحي 6.7 هذا الوضع الاستثماري في شكل مخطط زمني

الشكل التوضيحي 6.7 رسم تخطيطي لمخطط زمني القيمة المستقبلية (n = 5، i = 6%)



باستخدام معادلة القيمة المستقبلية، يحل Bruegger مشكلة الاستثمار السابقة كما يلي: القيمة المستقبلية =

Future value=PV (FVFn,i)=€50,000 (FVF5,6%)=€50,000

(1+.06)5=€50,000 (1.33823) =€66,912

لتحديد معامل القيمة المستقبلية 1.33823 في المعادلة السابقة، تستخدم Bruegger آلة حاسبة مالية أو من الجدول 6.1 (عمود 6% وصف الخمس فترات)

يمكن للشركات تطبيق هذا المخطط الزمني ومدخل المعادلة لحالات الأعمال الروتينية. للتوضيح، افترض أن Shanghai Electric Power (CHN) أودعت 250 مليون ين في حساب ضمان لدى البنك الصناعي والتجاري الصيني (CHN) في بداية عام 2019 كالتزام تجاه إنشاء محطة كهرباء سيتم الانتهاء منها في 31 ديسمبر 2022.

كيف سيكون لدى الشركة الكثير من الودائع في نهاية أربع سنوات إذا كانت الفائدة 10%، وتركب نصف سنويا؟

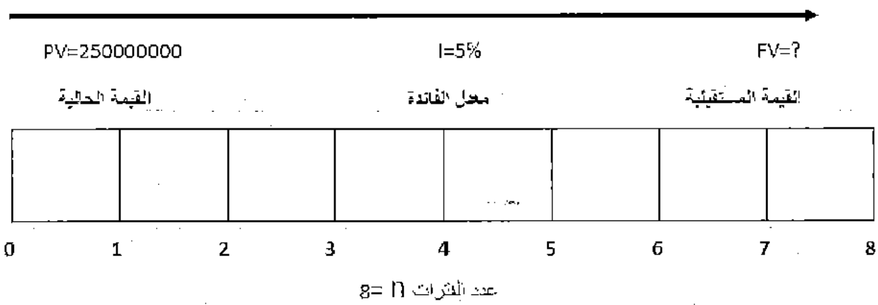
مع قيمة حالية معروفة تبلغ 250 مليون ين، وإجمالي ثماني فترات تركيب (4 × 2)، ومعدل فائدة 5% لكل فترة مركبة (10% ÷ 2)، يمكن للشركة رسم الوقت لهذه المشكلة وتحديد المبلغ في المستقبل، كما هو موضح في الشكل التوضيحي 6.8

Future value=¥250,000,000 (FVF8,5%)=¥250,000,000 (1+.05)

8=¥250,000,000 (1.47746)=¥369,365,000

باســتخدام معامل القيمة المستقبلية الموجود في الجدول 6.1 (عمود 5%، صف ثمان فترات)، نجد أن الإيداع بقيمة 250 مليون ين ستتراكم إلى 369.365.000 ين بحلول 31 ديسمبر 2022.

الشكل التوضيحي 6.8 رسم تخطيطي لزمن القيمة المستقبلية (n = 8 ، i = 5 %)



القيمة الحالية لمبلغ واحد Present Value of a Single Sum

أوضح مثال Bruegger أن 50000 يورو يتم استثمارها بمعدل فائدة مركب سنويًا بنســبة 6 % ستتســاوي 66912 يورو في نهاية خمس ســنوات. ويترتب على ذلك أن 66912 يورو بعد خمس سنوات في المستقبل، تساوي 50000 يورو الآن. أي أن 50000 يورو هي القيمة الحالية لمبلغ 66912 يورو. القيمة الحالية هي المبلغ المطلوب استثماره الآن، لإنتاج قيمة مستقبلية معروفة.

دائمًا ما تكون القيمة الحالية أصغر من القيمة المســتقبلية المعروفة بســبب الفوائد المكتســبة والمتراكمة. في تحديد القيمة المستقبلية، تمضي الشركة الي الامام بمرور الوقت باســتخدام عملية تراكم (التجميع). بينما في تحديد القيمة الحالية تتحرك إلى الوراء بمرور الوقت باستخدام عملية الخصم.

كما هو موضح سابقًا، تظهر "القيمة الحالية لمبلغ واحد جنيه" في نهاية هذا الفصل بالجدول 6.2. يوضح الشكل التوضيحي 6.9 طبيعة هذا الجدول. يظهر القيمة الحالية لمبلغ واحد جنيه لخمس فترات مختلفة بثلاثة معدلات فائدة مختلفة.

الجدول 2.6 القيمة الحالية لمبلغ واحد جنيه:

PVFn,i=1(1+i)n=(1+i)−n

(*n*) Periods	2%	2½%	3%	4%	5%	6%
1	.98039	.97561	.97087	.96154	.95238	.94340
2	.96117	.95181	.94260	.92456	.90703	.89000
3	.94232	.92860	.91514	.88900	.86384	.83962
4	.92385	.90595	.88849	.85480	.82270	.79209
5	.90573	.88385	.86261	.82193	.78353	.74726
6	.88797	.86230	.83748	.79031	.74622	.70496
7	.87056	.84127	.81309	.75992	.71068	.66506
8	.85349	.82075	.78941	.73069	.67684	.62741
9	.83676	.80073	.76642	.70259	.64461	.59190
10	.82035	.78120	.74409	.67556	.61391	.55839
11	.80426	.76214	.72242	.64958	.58468	.52679
12	.78849	.74356	.70138	.62460	.55684	.49697
13	.77303	.72542	.68095	.60057	.53032	.46884
14	.75788	.70773	.66112	.57748	.50507	.44230
15	.74301	.69047	.64186	.55526	.48102	.41727
16	.72845	.67362	.62317	.53391	.45811	.39365
17	.71416	.65720	.60502	.51337	.43630	.37136
18	.70016	.64117	.58739	.49363	.41552	.35034
19	.68643	.62553	.57029	.47464	.39573	.33051
20	.67297	.61027	.55368	.45639	.37689	.31180
21	.65978	.59539	.53755	.43883	.35894	.29416
22	.64684	.58086	.52189	.42196	.34185	.27751
23	.63416	.56670	.50669	.40573	.32557	.26180
24	.62172	.55288	.49193	.39012	.31007	.24698
25	.60953	.53939	.47761	.37512	.29530	.23300
26	.59758	.52623	.46369	.36069	.28124	.21981
27	.58586	.51340	.45019	.34682	.26785	.20737
28	.57437	.50088	.43708	.33348	.25509	.19563
29	.56311	.48866	.42435	.32065	.24295	.18456
30	.55207	.47674	.41199	.30832	.23138	.17411
31	.54125	.46511	.39999	.29646	.22036	.16425
32	.53063	.45377	.38834	.28506	.20987	.15496
33	.52023	.44270	.37703	.27409	.19987	.14619

PVFn,i=1(1+i)n=(1+i)−n

(*n*) Periods	2%	2½%	3%	4%	5%	6%
34	.51003	.43191	.36604	.26355	.19035	.13791
35	.50003	.42137	.35538	.25342	.18129	.13011
36	.49022	.41109	.34503	.24367	.17266	.12274
37	.48061	.40107	.33498	.23430	.16444	.11579
38	.47119	.39128	.32523	.22529	.15661	.10924
39	.46195	.38174	.31575	.21662	.14915	.10306
40	.45289	.37243	.30656	.20829	.14205	.09722
(*n*) Periods	8%	9%	10%	11%	12%	15%
1	.92593	.91743	.90909	.90090	.89286	.86957
2	.85734	.84168	.82645	.81162	.79719	.75614
3	.79383	.77218	.75132	.73119	.71178	.65752
4	.73503	.70843	.68301	.65873	.63552	.57175
5	.68058	.64993	.62092	.59345	.56743	.49718
6	.63017	.59627	.56447	.53464	.50663	.43233
7	.58349	.54703	.51316	.48166	.45235	.37594
8	.54027	.50187	.46651	.43393	.40388	.32690
9	.50025	.46043	.42410	.39092	.36061	.28426
10	.46319	.42241	.38554	.35218	.32197	.24719
11	.42888	.38753	.35049	.31728	.28748	.21494
12	.39711	.35554	.31863	.28584	.25668	.18691
13	.36770	.32618	.28966	.25751	.22917	.16253
14	.34046	.29925	.26333	.23199	.20462	.14133
15	.31524	.27454	.23939	.20900	.18270	.12289
16	.29189	.25187	.21763	.18829	.16312	.10687
17	.27027	.23107	.19785	.16963	.14564	.09293
18	.25025	.21199	.17986	.15282	.13004	.08081
19	.23171	.19449	.16351	.13768	.11611	.07027
20	.21455	.17843	.14864	.12403	.10367	.06110
21	.19866	.16370	.13513	.11174	.09256	.05313
22	.18394	.15018	.12285	.10067	.08264	.04620
23	.17032	.13778	.11168	.09069	.07379	.04017
24	.15770	.12641	.10153	.08170	.06588	.03493
25	.14602	.11597	.09230	.07361	.05882	.03038
26	.13520	.10639	.08391	.06631	.05252	.02642

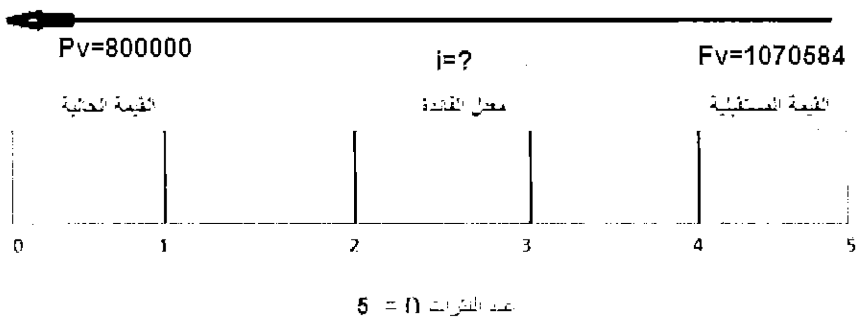
باســـتخدام معامل القيمة المستقبلية 1.46410، ارجع إلى الجدول 6.1 واقرأ عمود 10% لأســـفل للعثور على هذا المعامل في صف 4 فترات. وبالتالي، سيســـتغرق الأمر أربع ســـنوات حتى يتراكم 47811 دولارًا أمريكيًا إلى 70000 دولار أمريكي إذا تم اســـتثماره بمعدل فائدة 10% متراكمة ســـنويًا. أو باستخدام معامل القيمة الحالية 0.68301، ارجع إلى الجدول 6.2 واقرأ عمود 10% لتجد ذلك المعامل في صف 4 فترات.

مثال - حساب سعر الفائدة:

تحتاج شركة SA إلى 1070584 يورو للأبحاث الأساسية بعد خمس سنوات من الآن. لدى الشركة حاليًا 800000 يورو للاستثمار لهذا الغرض. بأي معدل فائدة يجب أن تستثمر 800000 يورو لتمويل مشـــاريع البحث الأساسية بقيمة 1070584 يورو، بعد خمس سنوات من الآن؟

يوضح مخطط الوقت في الشكل التوضيحي 6.15 هذا الوضع الاستثماري.

الشكل التوضيحي 6.15 مخطط زمني للحل في حالة معدل الفائدة مجهول:



ويتم تحديد معدل الفائدة المجهول بطريقة القيمة المستقبلية أو القيمة الحالية، كما يوضح الشكل التوضيحي 6.16

الشكل التوضيحي 6.16 الحل في حالة معدل الفائدة مجهول:

مدخل القيمة المستقبلية	مدخل القيمة الحالية
$FV = PV\ (FVF_{5,i})$	$PV = FV\ (PVF_{5,i})$
$€1,070,584 = €800,000\ (FVF_{5,i})$	$€800,000 = €1,070,584\ (PVF_{5,i})$
FVF5,i=€1,070,584€800,000=1.33823	PVF5,i=€800,000€1,070,584=.74726

باســـتخدام معامل القيمة المستقبلية 1.33823، ارجع إلى الجدول 6.1 واقرأ عبر صـــف الخمس فترات للعثـــور على هذا المعامل في العمـــود 6%. وبالتالي، يجب على

الشركة استـــثمار 800000 يورو بمعدل فائدة 6% لتصـــل إلى 1070584 يورو خلال خمس ســـنوات. أو، باستخدام معامل القيمة الحالي لـ 0.74726 وبالرجوع للجدول 6.2، ابحث مرة أخرى عن هذا المعامل عند الصف المكون من 5 فترات وعمود 6%.

الدفعات الدورية (القيمة المستقبلية) (ANNUITIES (Future Value

الهدف التعليمي الثالث :

حل مشاكل القيمة المستقبلية للدفعات العادية والمستحقة.

تضمنت المناقشات السابقة فقط تجميع أو خصم مبلغ رئيسي واحد. ومع ذلك، تنشـــأ العديد من المواقف التي يتم فيها دفع أو استلام سلسلة من المبالغ بالدولار بشكل دوري، مثل قروض الأقســـاط أو المبيعات ؛ او الأموال المستثمرة التي تسترد جزئيًا على فترات؛ أو وفورات التكلفة التي تتحقق بصورة متكررة.

على ســـبيل المثـــال، يتضمن عقد التأمين على الحياة سلســـلة مـــن المدفوعات المتســـاوية تتم على فترات زمنية متساوية. تمثل عملية الادخار الدوري هذه تجميع لمبلغ من المال من خلال دفعة دورية. تســـتلزم الدفعة الدورية، بطبيعتها، ما يلي: (1) مدفوعات أو متحصلات نقدية متساوية القيمة، (2) الفترة الزمنية بين هذه الدفات تكون متســـاوية، و (3) يتم تركيب الفائدة مرة واحدة كل فترة. القيمة المستقبلية لدفعة دورية هي مجموع جميع الدفعات بالإضافة إلى الفائدة المركبة المتراكمة عليها.

لاحـــظ أن الدفعات قد تحدث في بدايـــة أو نهاية الفـــترات الزمنية. في حالة حـــدوث الدفعات في نهاية كل فترة، يتم تصنيف الدفعة الدورية على أنها دفعة عادية. في حالة حدوث الدفعات في بداية كل فترة، يتم تصنيف الدفعة الدورية على أنها دفعة مستحقة.

القيمة المستقبلية للدفعات العادية: Future Value of an Ordinary Annuity

من مداخل تحديد القيمة المستقبلية للدفعة تحديد القيمة المستقبلية لكل دفعة على حده ثم يتم تجميع هذه القيم المستقبلية الفردية.

على ســـبيل المثال، افترض أن يتم إيداع دولار واحد في نهاية كل خمس سنوات (دفعة ســـنوية عادية) بمعدل فائدة مركبة 5% سنويًا. يوضح الشكل التوضيحي 6.17 حساب القيمة المستقبلية، باستخدام جدول "القيمة المستقبلية لـــواحد صحيح" (الجدول 6.1) لكل من الدفعات الخمسة بالدولار.

PVFn,i=1(1+i)n=(1+i)−n

(*n*) Periods	2%	2½%	3%	4%	5%	6%
27	.12519	.09761	.07628	.05974	.04689	.02297
28	.11591	.08955	.06934	.05382	.04187	.01997
29	.10733	.08216	.06304	.04849	.03738	.01737
30	.09938	.07537	.05731	.04368	.03338	.01510
31	.09202	.06915	.05210	.03935	.02980	.01313
32	.08520	.06344	.04736	.03545	.02661	.01142
33	.07889	.05820	.04306	.03194	.02376	.00993
34	.07305	.05340	.03914	.02878	.02121	.00864
35	.06763	.04899	.03558	.02592	.01894	.00751
36	.06262	.04494	.03235	.02335	.01691	.00653
37	.05799	.04123	.02941	.02104	.01510	.00568
38	.05369	.03783	.02674	.01896	.01348	.00494
39	.04971	.03470	.02430	.01708	.01204	.00429
40	.04603	.03184	.02210	.01538	.01075	.00373

الشكل التوضيحي 6.9 جزء من جدول 6.2:

القيمة الحالية لمبلغ 1 بفائدة مركبة (جزء من جدول 6.2)			
الفترة	%4	%5	%6
1	.96154	.95238	.94340
2	.92456	.90703	.89000
3	.88900	.86384	.83962
4	.85480	.82270	.79209
5	.82193	.78353	.74726

تستخدم المعادلة التالية لتحديد القيمة الحالية لمبلغ 1 (معامل القيمة الحالية)

PVF=n,i=1(1+i)n

حيث:

PVF=n,i = معامل القيمة الحالية لفترات n بمعدل فائدة i

للتوضيح، بافــتراض معدل فائدة 5%، فإن القيمة الحاليــة لخصم مبلغ قيمته واحد لمدة ثلاث فترات مختلفة كما هو موضح في الشكل التوضيحي 6.10

الشكل التوضيحي 6.10 القيمة الحالية ل 1 دولار مخصومة بمعدل 5% لمدة ثلاث فترات

فترات الخصم	1	÷ $(1+i)^n$ =	*	المعادلة $1/(1+i)^n$
1	1.00000	1.05	.95238	$1/(1.05)^1$
2	1.00000	$(1.05)^2$	.90703	$1/(1.05)^2$
3	1.00000	$(1.05)^3$	.86384	$1/(1.05)^3$

* لاحظ أن هذه المبالغ تظهر في الجدول 6.2 في العمود 5%

القيمة الحالية لأي مبلغ واحد (القيمة المستقبلية)، على النحو التالي:

$$PV = FV\ (PVF_{n,i})$$

حيث:

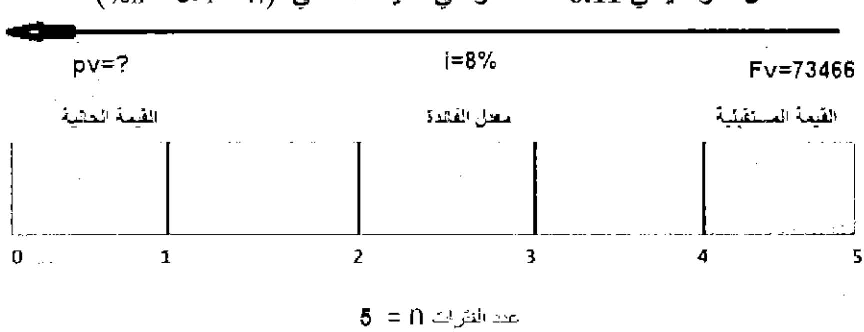
PV = القيمة الحالية

FV = القيمة المستقبلية

$PVF_{n,i}$ = معامل القيمة الحالية للفترات n بمعدل فائدة i

للتوضيح، ما هي القيمة الحالية لمبلغ 73466 يورو ســيتم اســتلامها أو دفعها خلال خمس ســنوات مخصومة بمعدل 8% مركبة ســنويًا؟ يوضح الشكل التوضيحي 6.11 هذه المشكلة كمخطط زمني.

الشكل التوضيحي 6.11 مخطط زمني للقيمة الحالي (n = 5، i = 11%)



باستخدام المعادلة يمكن حل المشكلة السابقة كما يلي:

القيمة الحالية=

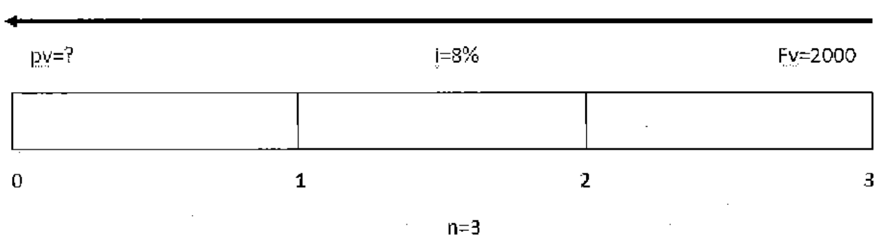
Present value=FV (PVFn,i)=€73,466 (PVF5,8%)=€73,466 (1(1+.08)5)
=€73,466 (.68058)=€50,000(rounded by € .51)

لتحديد معامل القيمة الحالية وقدره 0.68058، استخدم اله حاسبة مالية أو من جدول 6.2 القيمة الحالية لمبلغ واحد (عمود 11%، صف الخمس فترات)

يمكن تطبيق مخطط الوقت ومدخل المعادلة في مجموعة متنوعة من المواقف. على ســبيل المثال، افترض أن أحد الأقارب الأغنياء قـــرر أن يمنحك 2000 دولار لرحلة إلى أوروبا عندما تتخرج من الكلية بعد ثلاث سنوات من الآن. يقترح تمويل الرحلة من خلال استثمار مبلغ من المال الآن بفائدة مركبة بنسبة 8 % والتي ستوفر لك 2000 دولار عند تخرجــك. الشرط الوحيد هي أن تتخرج وأن تخبره عن مقدار الاستثمار الآن.

لإثـــارة إعجاب قريبك، قمت بإعداد مخطط زمني في الشـــكل التوضيحي 6.12 وحل هذه المشكلة على النحو التالي:

الشكل التوضيحي 6.12 مخطط زمني للقيمة الحالية (ن = 3، ط = 8%)



القيمة الحالية=

Present value=$2,000 (PVF3,8%)=$2,000 (1(1+.08)3)=$2,000
(.79383)=$1,587.66

انصح قريبك باســتثمار 1587.66 دولار الآن لتزويدك بـــ 2000 دولار عند التخرج. وذلك بشرط ان تتخرج في الموعد المحدد.

حالات المبلغ الواحد متغيرات أخرى غير معلومة:

عند حساب القيمة المستقبلية أو القيمة الحالية في الأمثلة السابقة ذات المبلغ الواحد، يكون كل من عدد الفترات ومعدل الفائدة معلوم. في العديد من مواقف

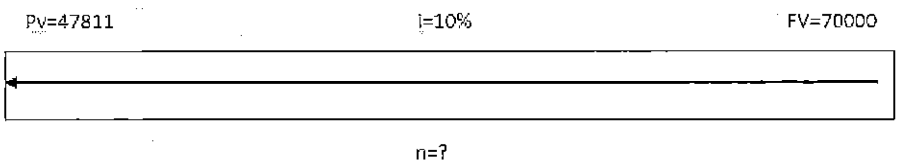
الأعمال، تكون كل من القيمة المستقبلية والقيمة الحالية معروفة، ولكن عدد الفترات أو سعر الفائدة مجهول. المثالان التاليان هما حالات للمبلغ الواحد (القيمة المستقبلية والقيمة الحالية) مع عدد مجهول من الفترات (n) أو معدل فائدة مجهول (i). توضح هذه الأمثلة والحلول المصاحبة لها أن معرفة أي ثلاث من القيم الأربع (القيمة المستقبلية، القيمة الحالية PV، عدد الفترات n، معدل الفائدة i) تسمح لك باشتقاق المتغير المجهول المتبقي.

مثال - حساب عدد الفترات:

تريد قرية Somonauk جمع 70000 دولار لبناء نصب تذكاري للمحاربين القدامى في ساحة البلدة. في بداية العام الحالي، قامت القرية بإيداع 47811 دولارًا في حساب خاص يكسب 10 % من الفائدة المركبة سنويًا. كم سنة ستستغرق لتجميع 70000 دولار في هذا الحساب؟

في هذا الرسم التوضيحي، كلاً من القيمة الحالية (47811 دولارًا) والقيمة المستقبلية (70000 دولارًا)، بالإضافة الي معدل الفائدة البالغ 10% معلومين. يوضح الشكل التوضيحي 6.13 هذه الحالة كمخطط زمني

الشكل التوضيحي 6.13 مخطط زمني لعدد مجهول من الفترات:



إن معرفة القيمة الحالية والقيمة المستقبلية تسمح للقرية بالحل في حالة العدد المجهول من الفترات. يمكن استخدام إما معادلة القيمة المستقبلية أو القيمة الحالية، كما هو موضح في الشكل التوضيحي 6.14

الشكل التوضيحي 6.14 الحل لعدد مجهول من الفترات:

مدخل القيمة الحالية	مدخل القيمة المستقبلية
$PV = FV\,(PVF_{n,10\%})$	$FV = PV\,(FVF_{n,10\%})$
$\$47,811 = \$70,000\,(PVF_{n,10\%})$	$\$70,000 = \$47,811\,(FVF_{n,10\%})$
PVFn,10%=$47,811$70,000=.68301	FVFn,10%=$70,000$47,811=1.46410

الشكل التوضيحي 6.17 حساب القيمة المستقبلية لدفعة عادية:

نهاية الفترة التي يستثمر فيها 1 دولار

القيمة في نهاية 5 سنوات	5	4	3	2	1	الآن
$1.21551					$1.00	
1.15763				$1.00		
1.10250			$1.00			
1.05000		$1.00				
1.00000	$1.00					
$5.52563	الجملة (القيمة المستقبلية لدفعة عادية قدرها 1 دولار لمدة 5 سنوات بمعدل 5%)					

لأن الدفعة العادية يتكون من الدفعات المودعة في نهاية الفترة، فإن هذه الدفعات لا تكسب أي فائدة خلال الفترة التي يتم إيداعها فيها. على سبيل المثال، تكسب الدفعة الثالثة الفائدة لمدة فترتين فقط (الفترتان 4 و 5). لا تكسب أي فائدة عن الفترة الثالثة حيث أنها لا تودع حتى نهاية الفترة الثالثة. عند حساب القيمة المستقبلية لدفعة سنوية عادية، سيكون عدد فترات التركيب دائمًا أقل من عدد الدفعات (رقم الدفعة -1).

دائمًا ما ينتج عن الطريقة السابقة لحساب القيمة المستقبلية لدفعة عادية الجواب الصحيح. ومع ذلك، يمكن أن يصبح معقدا إذا كان عدد الدفعات كبيرًا. تقدم المعادلة طريقة أكثر فاعلية للتعبير عن القيمة المستقبلية لدفعة عادية بقيمة 1 صحيح. تجمع هذه المعادلة الدفعات الفردية بالإضافة إلى الفائدة المركبة، على النحو التالي:

$$FVF\text{-}OAn,i=(1+i)n-1i$$

حيث:

FVF-OAn,i = معامل القيمة المستقبلية لدفعة عادية

i = معدل الفائدة لكل فترة

n= عدد الفترات

على سبيل المثال، يشير FVF-OA5،5% إلى القيمة التي يتراكم عليها الدفعة العادية بقيمة 1 في 5 فترات بفائدة 5%

أدى استخدام المعادلة السابقة إلى تطوير الجداول، على غرار تلك المستخدمة لـ "القيمة المستقبلية لـ 1" و "القيمة الحالية لـ 1" لكل من الدفعات العادية والدفعات المستحقة. يقدم الشكل التوضيحي 6.18 جزء من جدول "القيمة المستقبلية لدفعة عادية 1"

الشكل التوضيحي 6.18 جزء من الجدول 6.3:

"القيمة المستقبلية لدفعة عادية 1"			
جزء من الجدول 6.3			
الفترة	%4	%5	%6
1	1.00000	1.00000	1.00000
2	2.04000	2.05000	2.06000
3	3.12160	3.15250	3.18360
4	4.24646	4.31013	4.37462
5	6.41632	*5.52563	5.63709

* لاحظ أن معامل الجدول السنوي هذا هو نفس مجموع القيم المستقبلية لمعاملات 1 الموضحة في الشكل التوضيحي 6.17

تفسير الجدول، إذا تم استثمار 1 دولار في نهاية كل سنة لمدة أربع سنوات بفائدة مركبة بمعدل 5 % سنويًا، فإن قيمة الدفعة في نهاية السنة الرابعة هي 4.31 دولار (4.31013 × 1.00). الآن، اضرب المعامل من السطر والعمود المناسبين في الجدول بمبلغ الدولار لدفعة واحدة متضمن في الدفعة العادية. النتيجة: المبلغ المتراكم للدفعات والفائدة المركبة حتى تاريخ الدفعة الأخير

تحسب المعادلة التالية القيمة المستقبلية لدفعة عادية:

القيمة المستقبلية لدفعة عادية=

$$R\,(FVF\text{-}OA_{n,i})$$

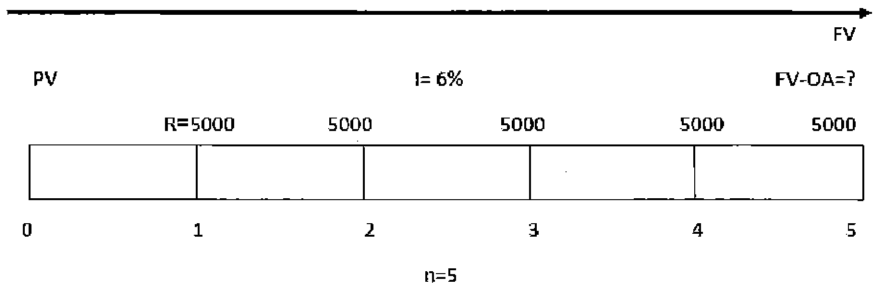
حيث:

R = الدفعة الدورية

FVF-OAn,i = القيمة المستقبلية لمعامل الدفعة العادية، لفترات n، بمعدل الفائدة i

للتوضيح، ما هي القيمة المستقبلية لخمسة آلاف دولار من الدفعات التي تتم في نهاية كل سنة من السنوات الخمس المقبلة، مع فائدة بمعدل 6%؟ يوضح الشكل التوضيحي 6.19 هذه المشكلة كمخطط زمني

الشكل التوضيحي مخطط زمني للقيمة المستقبلية لدفعة عادية (n = 5، i = 6%)



باستخدام المعادلة يتم حل هذه المشكلة كما يلي:

القيمة المستقبلية لدفعة عادية =

$$=R(FVF\text{-}OAn,i)=\$5,000(FVF\text{-}OA5,6\%)=\$5,000$$

$$((1+.06)5-1.06)=\$5,000(5.63709)=\$28,185.45$$

لتحديد القيمة المسـتقبلية لمعامل الدفعة العادية البالغة 5.63709 في المعادلة، استخدم الآلة الحاسـبة المالية أو اقرأ الجدول المناسب، في هذه الحالة، الجدول 6.3 (عمود 6% والصف ذي الخمس فترات)

الجدول 6.3 القيمة المستقبلية لدفعة عادية 1:

FVF-OAn,i=(1+i)n−1i

(*n*) Periods	2%	2½%	3%	4%	5%	6%
1	1.00000	1.00000	1.00000	1.00000	1.00000	1.00000
2	2.02000	2.02500	2.03000	2.04000	2.05000	2.06000
3	3.06040	3.07563	3.09090	3.12160	3.15250	3.18360
4	4.12161	4.15252	4.18363	4.24646	4.31013	4.37462
5	5.20404	5.25633	5.30914	5.41632	5.52563	5.63709
6	6.30812	6.38774	6.46841	6.63298	6.80191	6.97532
7	7.43428	7.54743	7.66246	7.89829	8.14201	8.39384
8	8.58297	8.73612	8.89234	9.21423	9.54911	9.89747
9	9.75463	9.95452	10.15911	10.58280	11.02656	11.49132
10	10.94972	11.20338	11.46338	12.00611	12.57789	13.18079
11	12.16872	12.48347	12.80780	13.48635	14.20679	14.97164
12	13.41209	13.79555	14.19203	15.02581	15.91713	16.86994
13	14.68033	15.14044	15.61779	16.62684	17.71298	18.88214
14	15.97394	16.51895	17.08632	18.29191	19.59863	21.01507
15	17.29342	17.93193	18.59891	20.02359	21.57856	23.27597
16	18.63929	19.38022	20.15688	21.82453	23.65749	25.67253
17	20.01207	20.86473	21.76159	23.69751	25.84037	28.21288
18	21.41231	22.38635	23.41444	25.64541	28.13238	30.90565
19	22.84056	23.94601	25.11687	27.67123	30.53900	33.75999
20	24.29737	25.54466	26.87037	29.77808	33.06595	36.78559
21	25.78332	27.18327	28.67649	31.96920	35.71925	39.99273
22	27.29898	28.86286	30.53678	34.24797	38.50521	43.39229
23	28.84496	30.58443	32.45288	36.61789	41.43048	46.99583
24	30.42186	32.34904	34.42647	39.08260	44.50200	50.81558
25	32.03030	34.15776	36.45926	41.64591	47.72710	54.86451
26	33.67091	36.01171	38.55304	44.31174	51.11345	59.15638
27	35.34432	37.91200	40.70963	47.08421	54.66913	63.70577
28	37.05121	39.85980	42.93092	49.96758	58.40258	68.52811
29	38.79223	41.85630	45.21885	52.96629	62.32271	73.63980
30	40.56808	43.90270	47.57542	56.08494	66.43885	79.05819
31	42.37944	46.00027	50.00268	59.32834	70.76079	84.80168
32	44.22703	48.15028	52.50276	62.70147	75.29883	90.88978
33	46.11157	50.35403	55.07784	66.20953	80.06377	97.34316

FVF-OAn,i=(1+i)n−1i

(*n*) Periods	2%	2½%	3%	4%	5%	6%
34	48.03380	52.61289	57.73018	69.85791	85.06696	104.18376
35	49.99448	54.92821	60.46208	73.65222	90.32031	111.43478
36	51.99437	57.30141	63.27594	77.59831	95.83632	119.12087
37	54.03425	59.73395	66.17422	81.70225	101.62814	127.26812
38	56.11494	62.22730	69.15945	85.97034	107.70955	135.90421
39	58.23724	64.78298	72.23423	90.40915	114.09502	145.05846
40	60.40198	67.40255	75.40126	95.02552	120.79977	154.76197

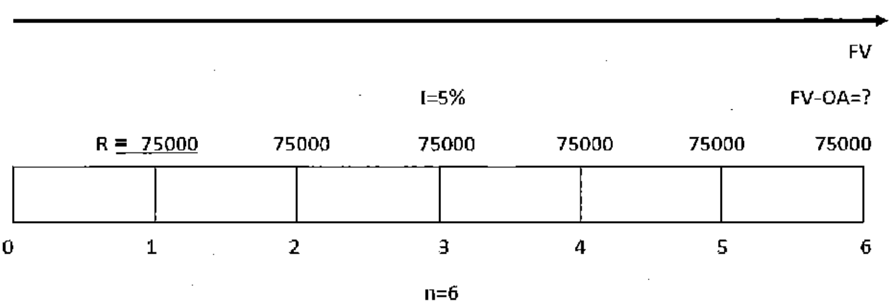
(*n*) Periods	8%	9%	10%	11%	12%	15%
1	1.00000	1.00000	1.00000	1.00000	1.00000	1.00000
2	2.08000	2.09000	2.10000	2.11000	2.12000	2.15000
3	3.24640	3.27810	3.31000	3.34210	3.37440	3.47250
4	4.50611	4.57313	4.64100	4.70973	4.77933	4.99338
5	5.86660	5.98471	6.10510	6.22780	6.35285	6.74238
6	7.33592	7.52334	7.71561	7.91286	8.11519	8.75374
7	8.92280	9.20044	9.48717	9.78327	10.08901	11.06680
8	10.63663	11.02847	11.43589	11.85943	12.29969	13.72682
9	12.48756	13.02104	13.57948	14.16397	14.77566	16.78584
10	14.48656	15.19293	15.93743	16.72201	17.54874	20.30372
11	16.64549	17.56029	18.53117	19.56143	20.65458	24.34928
12	18.97713	20.14072	21.38428	22.71319	24.13313	29.00167
13	21.49530	22.95339	24.52271	26.21164	28.02911	34.35192
14	24.21492	26.01919	27.97498	30.09492	32.39260	40.50471
15	27.15211	29.36092	31.77248	34.40536	37.27972	47.58041
16	30.32428	33.00340	35.94973	39.18995	42.75328	55.71747
17	33.75023	36.97371	40.54470	44.50084	48.88367	65.07509
18	37.45024	41.30134	45.59917	50.39593	55.74972	75.83636
19	41.44626	46.01846	51.15909	56.93949	63.43968	88.21181
20	45.76196	51.16012	57.27500	64.20283	72.05244	102.44358
21	50.42292	56.76453	64.00250	72.26514	81.69874	118.81012
22	55.45676	62.87334	71.40275	81.21431	92.50258	137.63164
23	60.89330	69.53194	79.54302	91.14788	104.60289	159.27638
24	66.76476	76.78981	88.49733	102.17415	118.15524	184.16784
25	73.10594	84.70090	98.34706	114.41331	133.33387	212.79302
26	79.95442	193.32398	109.18177	127.99877	150.33393	245.71197

$$FVF\text{-}OA_{n,i}=\frac{(1+i)^n-1}{i}$$

(*n*) Periods	2%	2½%	3%	4%	5%	6%
27	87.35077	102.72314	121.09994	143.07864	169.37401	283.56877
28	95.33883	112.96822	134.20994	159.81729	190.69889	327.10408
29	103.96594	124.13536	148.63093	178.39719	214.58275	377.16969
30	113.28321	136.30754	164.49402	199.02088	241.33268	434.74515
31	123.34587	149.57522	181.94343	221.91317	271.29261	500.95692
32	134.21354	164.03699	201.13777	247.32362	304.84772	577.10046
33	145.95062	179.80032	222.25154	275.52922	342.42945	644.66553
34	158.62667	196.98234	245.47670	306.83744	384.52098	765.36535
35	172.31680	215.71076	271.02437	341.58955	431.66350	881.17016
36	187.10215	236.12472	299.12681	380.16441	1484.46312	1014.34568
37	203.07032	258.37595	330.03949	422.98249	1543.59869	1167.49753
38	220.31595	282.62978	364.04343	470.51056	1609.83053	1343.62216
39	238.94122	309.06646	401.44778	523.26673	1684.01020	1546.16549
40	259.05652	337.88245	442.59256	581.82607	1767.09142	1779.09031

لتوضيح هذه الحسابات في موقف الأعمال، افترض أن شركة Hightown Electronics تودع 75000 دولار في نهاية كل فترة ستة أشهر للسنوات الثلاث القادمة، لتراكم ما يكفي من المال لمواجهة الديون التي تستحق في ثلاث سنوات. ما هي القيمة المستقبلية التي ستحصل عليها الشركة عند الإيداع في نهاية ثلاث سنوات إذا كان معدل الفائدة السنوي 10%؟ يوضح المخطط الزمني في الشكل التوضيحي 6.20 هذا الوضع.

الشكل التوضيحي 6.20 مخطط زمني للقيمة المستقبلية لدفعة عادية (n = 6، i = 5%)



معادلة الحل لحالة Hightown Electronics كما يلي:

القيمة المستقبلية لدفعة عادية=

=R (FVF-OAn,i)=$75,000(FVF-OA6,5%)=$75,000

(1+.05)6–1.05=$75,000(6.80191)=$510,143.25

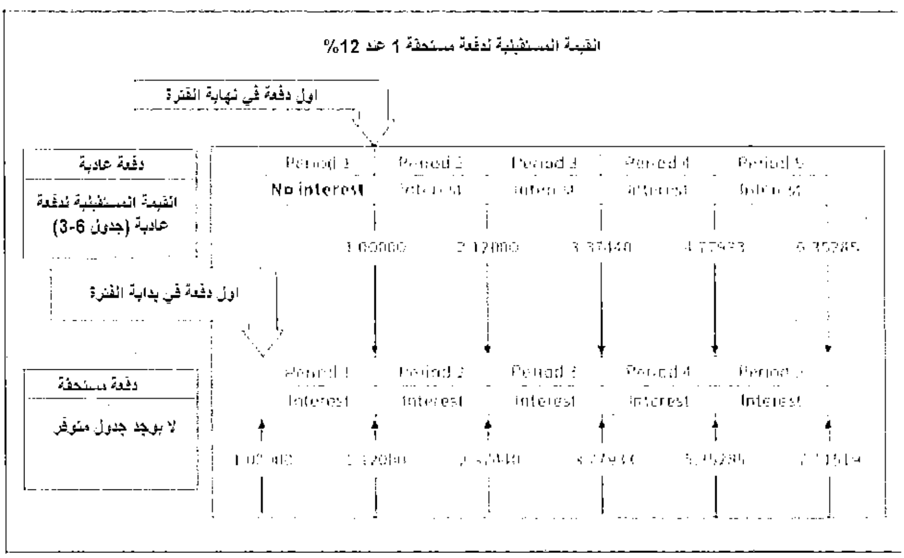
وبالتالي، ستنمو ستة ودائع لمدة ستة أشهر بقيمة 75000 دولار أمريكي تربح 5 % لكل فترة إلى 510143.25 دولارًا

القيمة المستقبلية لدفعة مستحقة: Future Value of an Annuity Due

افترض التحليل الســـابق لدفعة عادية أن الدفعات الدورية تحدث في نهاية كل فترة. تذكر أن الدفعة المستحقة يفترض أن الدفعات الدورية تحدث في بداية كل فترة. وهذا يعني أن الدفعة المستحقة ســـوف تكتسب الفائدة خلال الفترة الأولى (على عكس الدفعة العادية والتي لن تكتسب الفائدة خلال الفترة الأولى). بمعني اخر الاختلاف الجوهري بين نوعي الدفعات يتمثل في عدد الفترات المجمعة للفائدة.

في حالة حدوث الدفعات في نهاية الفـــترة (الدفعات العادية)، فانه عند تحديد القيمة المســـتقبلية للدفعة، ستكون هناك فترة فائدة أقل مما لو كانت الدفعات تحدث في بداية الفترة (الدفعات المستحقة). يوضح الشكل التوضيحي 6.21 هذا الاختلاف.

الشكل التوضيحي 6.21 مقارنة القيمة المستقبلية للدفعة العادية والدفعة المستحقة:



في هذا المثال، تأتي التدفقات النقدية من الدفعة المســـتحقة مبكرة فترة واحدة تمامـــا عنها في الدفعة العادية. ونتيجة لذلك، فإن القيمة المســـتقبلية لمعامل الدفعة المستحقة أعلى بنســـبة 12% تماما من معامل الدفعة العادية. على سبيل المثال، تبلغ

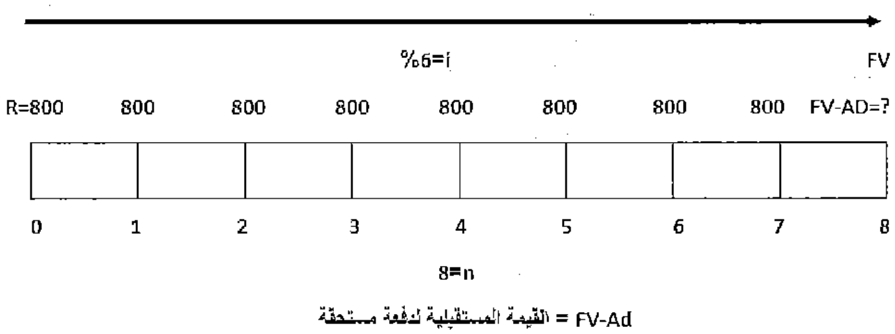
قيمة معامل الدفعة العادية في نهاية الفترة الأولى عند 12% 1.00000، في حين أن معامل الدفعة المستحقة هو 1.12000.

لإيجاد القيمة المستقبلية لمعامل الدفعة المستحقة، يتم ضرب القيمة المستقبلية لمعامل الدفعة العادية في 1 مضافا الية معدل الفائدة. على سبيل المثال، لتحديد القيمة المستقبلية لمعامل فائدة دفعة مستحقة السداد لخمس فترات بمعدل فائدة مركبة تبلغ 12%، ما عليك سوى ضرب القيمة المستقبلية لمعامل فائدة الدفعة العادية لمدة خمس فترات (6.35285)، بواحد مضافا الية معدل الفائدة (1 + 12) للوصول إلى 7.11519 (1.12 × 6.35285).

لتوضيح استخدام جداول الدفعات العادية في التحويل إلى الدفعات المستحقة، افترض أن Erin Berge تخطط لإيداع 800 جنيه إسترليني سنويًا في كل عيد ميلاد لابنها Venden. تقوم بعمل أول إيداع في عيد ميلاده العاشر، بفائدة 6% تتضاعف سنويًا. تريد إيرين معرفة المبلغ الذي كانت ستجمعه لتغطية نفقات الكلية بحلول عيد ميلاد ابنها الثامن عشر.

في حالة حدوث أول إيداع في عيد ميلاد Venden العاشر، ستقوم Erin بعمل ما مجموعه ثمانية إيداعات على مدى فترة الدفعات (لنفترض عدم وجود إيداع في عيد الميلاد الثامن عشر)، كما هو موضح في الشكل التوضيحي 6.22. نظرًا لأن جميع الايداعات تتم في بداية الفترات، فإنها تمثل الدفعات المستحقة.

الشكل التوضيحي 6.22 مخطط زمني لدفعة مستحقة:



بالعودة إلى جدول "القيمة المستقبلية لدفعة عادية قدرها 1" لثماني فترات بنسبة 6%، يجد Erin المعامل يبلغ 9.89747 ثم تضرب هذا المعامل (1 + 0.06) للوصول إلى القيمة المستقبلية لمعامل الدفعة المستحقة. ونتيجة لذلك، فإن القيمة

المتراكمة في عيد ميلاد Venden الثامن عشر هي 8393.06 جنيهًا إسترلينيًا، كما تم حسابها في الشكل التوضيحي 6.23

الشكل التوضيحي 6.23 حساب القيمة المتراكمة للدفعة المستحقة:

1- القيمة المستقبلية لدفعة عادية قدرها 1 لمدة 8 فترات بمعدل 6% (جدول 6.3)	9.89747
2- المعامل (1 + 0.06)	1.06 ×
3- القيمة المستقبلية لدفعة مستحقة قدرها 1 لمدة 8 فترات بمعدل 6%	10.49132
4- الوديعة الدورية	800 ×
5- القيمة المتراكمة في عيد ميلاد الابن الثامن عشر	8393.06

اعتمادًا على الكلية التي يختارها، قد يكون لدى Venden ما يكفي لتمويل جزء فقط من عامه الدراسي الأول

أمثلة على مشاكل القيمة المستقبلية للدفعات:

اعتمدت أمثلة الدفعات السابقة على ثلاث قيم معروفة وهي الدفعة، ومعدل فائدة، وعدد الفترات. يمكّننا استخدام هذه القيم لتحديد القيمة الرابعة المجهولة وهي القيمة المستقبلية.

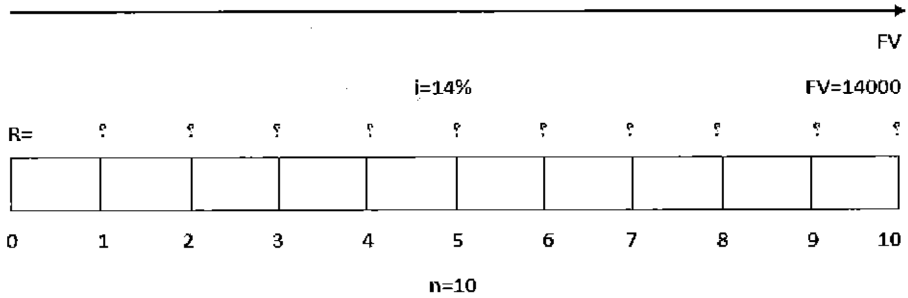
توضح أول مشكلتين للقيم المستقبلية التي نقدمها حسابات (1) مقدار الدفعات و (2) عدد الدفعات. توضح المشكلة الثالثة حساب القيمة المستقبلية للدفعة المستحقة.

حساب مقدار الدفعة:

افترض أنك تخطط لتجميع 14000 فرنك سويسري لسداد دفعة أولى في شقة سكنية بعد خمس سنوات من الآن. للسنوات الخمس المقبلة، ستحصل على عائد سنوي بنسبة 8% متراكم نصف سنوي. كم يجب أن تودع في نهاية كل فترة ستة أشهر؟

14000 فرنك سويسري هو القيمة المستقبلية لمدفوعات نهاية الفترة نصف السنوية 10 (5 × 2) بمبلغ مجهول، بمعدل فائدة 4% (8% ÷ 2). يوضح الشكل التوضيحي 6.24 هذه المشكلة كمخطط زمني.

الشكل التوضيحي 6.24 مخطط زمني للقيمة المستقبلية لدفعة عادية (n = 10، i = 4%):



FV-OA= القيمة المستقبلية لدفعة عادية

باستخدام معادلة القيمة المستـــتقبلية للدفعة العادية، يمكنك تحديد مبلغ كل دفعة كما يلي:

القيمة المستقبلية لدفعة عادية=

=R (FVF-OAn,i)CHF14,000=R(FVF-OA10,4%)

CHF14,000=R(12.00611)R=CHF1,166.07

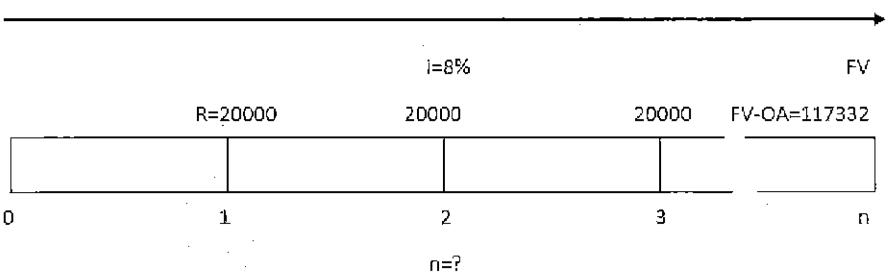
وبالتالي، يجب أن تقوم بعمل 10 إيداعات نصف ســنوية بقيمة 1166.07 فرنك سويسري لكل منها من أجل تجميع 14000 فرنك سويسري في نهاية الخمس سنوات.

حساب عدد الدفعات الدورية

لنفترض أن هدف الشركة هو تجميع 117332 دولارًا من خلال إجراء إيداعات دوريـــة بقيمة 20000 دولار في نهاية كل عام، بفائدة مركبة 8% ســنويًا. فكم عدد الدفعات التي يجب أن تقوم بها؟

يمثل مبلغ 117332 دولارًا القيمة المستقبلية للدفعات التي تبلغ 20000 دولارًا (أو)، بمعدل فائدة سنوي 8%. يوضح الشكل التوضيحي 6.25 هذه المشكلة في مخطط زمني.

الشكل التوضيحي 6.25 المخطط الزمني لقيمة المستقبلية لدفعة عادية، عدد الفترات مجهول:



باستخدام معادلة القيمة المستقبلية لدفعة عادية، تحصل الشركة على المعامل التالي:

القيمة المستقبلية لدفعة عادية=

$$R(FVF\text{-}OA n,i) \$117332 = \$20000 (FVF\text{-}OA n,8\%)$$

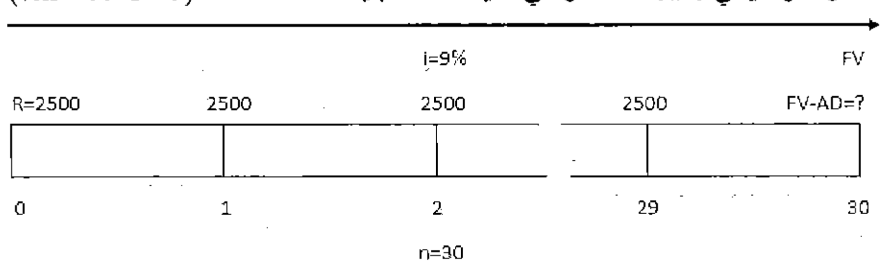
$$FVF\text{-}OA n,8\% = \$117332 \$20000 = 5.86660$$

استخدم الجدول 6.3 واقرأ عمود 8% للعثور على 5.86660 في صف الخمس فترات. وبالتالي، يجب على الشركة تقديم خمسة دفعات بقيمة 20000 دولار لكل منها.

حساب القيمة المستقبلية

Walter Goodwrench يعمل ميكانيكي في عطلات نهاية الأسبوع. ولإنشاء صندوق التقاعد الخاص به يقوم السيد Goodwrench بإيداع 2500 دولار اليوم في حساب توفير يحقق فائدة بنسبة 9%. ويخطط لإيداع 2500 دولار كل عام لمدة 30 عامًا. ما مقدار السيولة النقدية التي سيجمعها السيد Goodwrench في حساب مدخراته التقاعدية، عندما يتقاعد بعد 30 عامًا؟ يوضح الشكل التوضيحي 6.26 هذه المشكلة في مخطط زمني.

الشكل التوضيحي 6.26 مخطط زمني للقيمة المستقبلية لدفعة مستحقة (n = 30، i = 9%):



باستخدام جدول "القيمة المستقبلية لدفعة عادية بقيمة 1"، يحسب السيد Goodwrench الحل كما هو موضح في الشكل التوضيحي 6.27

الشكل التوضيحي 6.27 حساب القيمة المتراكمة لدفعة مستحقة:

1- القيمة المستقبلية لدفعة عادية بقيمة 1 لمدة 30 فترة بمعدل 9%	136.30754
2- المعامل (1+9%)	× 1.09
3- القيمة المستقبلية لدفعة مستحقة بقيمة 1 لمدة 30 فترة بمعدل 9%	148.57522
4- الدفعة الدورية	× $2500
5- القيمة المتجمعة في نهاية 30 سنة	$371438

الدفعات (القيمة الحالية) Annuities (Present Value)

الهدف التعليمي الرابع :

حل مشاكل القيمة الحالية للدفعات العادية والمستحقة.

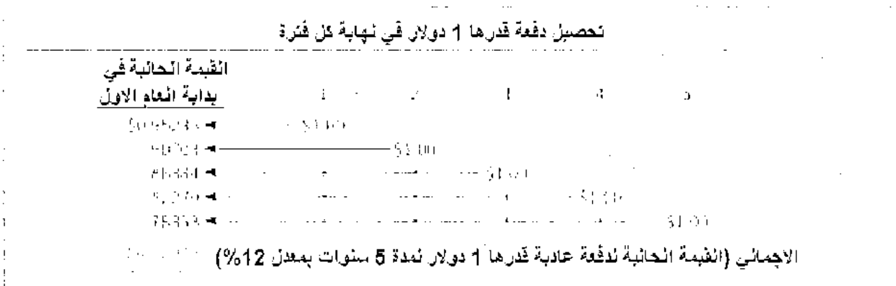
القيمة الحالية للدفعة هي المبلغ الوحيد الذي إذا تم استثماره بفائدة مركبة الآن، سيقدم دفعة دورية (سلسلة من المسحوبات) لعدد معين من الفترات المستقبلية .

القيمة الحالية للدفعات العادية: Present Value of an Ordinary Annuity

القيمـــة الحاليـــة للدفعات العاديـــة هي القيمة الحالية لسلســـلة من الدفعات المتساوية، يتم سحبها على فترات متساوية.

أحد المداخل لإيجاد القيمـــة الحالية للدفعة هي تحديد القيمة الحالية لكل دفعة في السلســـلة على حده ثم يتم تجميع القيم الحالية الفردية. على سبيل المثال، قد نرى مبلغًا سنويًا قدره 1 دولارًا، يتم استلامه في نهاية كل فترة من الفترات الخمس، كمبالغ منفصلة. ثم نحسب كل قيمة حالية باســـتخدام جدول القيم الحالية (انظر الجدول 6.2)، بافتراض معدل فائدة قدره 5%. يوضح الشكل التوضيحي 6.28 هذا المدخل.

الشكل التوضيحي 6.28 حل للقيمة الحالية للدفعات العادية:



يخبرنا هذا الحســـاب أنه إذا اســـتثمرنا المبلغ الفردي البالغ 4.33 دولار اليوم بفائدة 5% لمدة خمس فترات، فســـوف نتمكن من سحب دولار واحد في نهاية كل فترة لمدة خمس فترات. يمكننا تلخيص هذا الإجراء المرهق بالمعادلة التالية:

PVF–OAn,i=11(1+i)ni

يشير التعبير PVF-OAn,i إلى القيمة الحالية لدفعة عادية قدرها واحد للفترات n وبمعدل الفائدة i. تستند الجداول السنوية للقيم الحالية للدفعات على هذه المعادله. يوضح الشكل التوضيحي 6.29 جزء من مثل هذا الجدول

الشكل التوضيحي 6.29 جزء من الجدول 6.4:

القيمة الحالية لدفعة عادية بقيمة 1 (جزء من الجدول 6.4)			
الفترة	%4	%5	%6
1	.96154	.95238	.94340
2	1.88609	1.85941	1.83339
3	2.77509	2.72325	2.67301
4	3.62990	3.54595	3.46511
5	4.45182	*4.32948	4.21236

* لاحـــظ أن معامل جـــدول الدفعات هذا يســاوي مجمــوع القيمة الحالية للمعاملات 1 الموضحة في الشكل التوضيحي 6.28

فيما يلي المعادلة العامة للقيمة الحالية لأي دفعة عادية

القيمة الحالية للدفعة العادية = R (PVF-OAn,i)

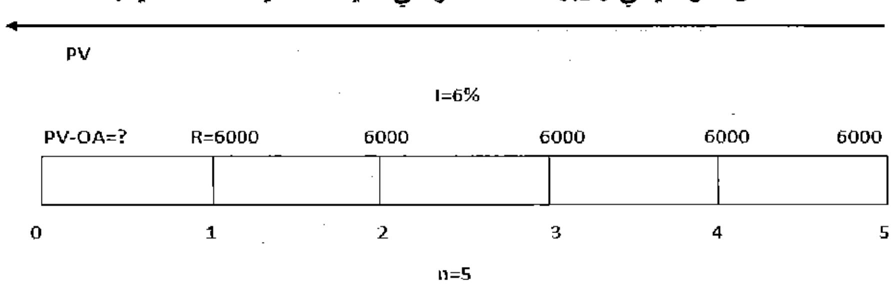
حيث:

R = الدفعة الدورية

PVF-OAn,i = القيمة الحالية للدفعة العادية بقيمة 1 للفترات n بفائدة i .

للتوضيح بمثال، ما هي القيمة الحالية لدفعات بالغة 6000 دولار لكل منها، والتي سيتم استلامها في نهاية كل ســـنة من السنوات الخمس المقبلة عند خصمها بمعدل 6%؟ يمكن رسم هذه المشكلة وحلها كما هو موضح في الشكل التوضيحي 6.30.

الشكل التوضيحي 6.30 المخطط الزمني للقيمة الحالية لدفعة عادية:



المعادلة التي يتم استخدامها كما يلي

القيمة الحالية لدفعة عادية=

R(PVF-OAn,i)=$6000(PVF-OA5,6%)

=$6000 (4.21236)=$25274.16

القيمة الحالية للدفعات السنوية الخمسة التي تبلغ 6000 دولار لكل منها هي 25274.16 دولارًا. لتحديد القيمة الحالية لمعامل الدفعة العادية 4.21236، استخدم الآلة الحاسبة المالية أو اقرأ الجدول المناسب، في هذه الحالة، الجدول 6.4 (عمود 6%، وخمس فترات)

الجدول 6.4 القيمة الحالية لدفعة عادية بقيمة 1:

PVF-OAn,i=1−1(1+i)ni

(*n*) Periods	2%	2½%	3%	4%	5%	6%
1	.98039	.97561	.97087	.96154	.95238	.94340
2	1.94156	1.92742	1.91347	1.88609	1.85941	1.83339
3	2.88388	2.85602	2.82861	2.77509	2.72325	2.67301
4	3.80773	3.76197	3.71710	3.62990	3.54595	3.46511
5	4.71346	4.64583	4.57971	4.45182	4.32948	4.21236
6	5.60143	5.50813	5.41719	5.24214	5.07569	4.91732
7	6.47199	6.34939	6.23028	6.00205	5.78637	5.58238
8	7.32548	7.17014	7.01969	6.73274	6.46321	6.20979
9	8.16224	7.97087	7.78611	7.43533	7.10782	6.80169
10	8.98259	8.75206	8.53020	8.11090	7.72173	7.36009
11	9.78685	9.51421	9.25262	8.76048	8.30641	7.88687
12	10.57534	10.25776	9.95400	9.38507	8.86325	8.38384
13	11.34837	10.98319	10.63496	9.98565	9.39357	8.85268
14	12.10625	11.69091	11.29607	10.56312	9.89864	9.29498
15	12.84926	12.38138	11.93794	11.11839	10.37966	9.71225
16	13.57771	13.05500	12.56110	11.65230	10.83777	10.10590
17	14.29187	13.71220	13.16612	12.16567	11.27407	10.47726
18	14.99203	14.35336	13.75351	12.65930	11.68959	10.82760
19	15.67846	14.97889	14.32380	13.13394	12.08532	11.15812
20	16.35143	15.58916	14.87747	13.59033	12.46221	11.46992
21	17.01121	16.18455	15.41502	14.02916	12.82115	11.76408
22	17.65805	16.76541	15.93692	14.45112	13.16300	12.04158
23	18.29220	17.33211	16.44361	14.85684	13.48857	12.30338
24	18.91393	17.88499	16.93554	15.24696	13.79864	12.55036
25	19.52346	18.42438	17.41315	15.62208	14.09394	12.78336
26	20.12104	18.95061	17.87684	15.98277	14.37519	13.00317
27	20.70690	19.46401	18.32703	16.32959	14.64303	13.21053
28	21.28127	19.96489	18.76411	16.66306	14.89813	13.40616
29	21.84438	20.45355	19.18845	16.98371	15.14107	13.59072
30	22.39646	20.93029	19.60044	17.29203	15.37245	13.76483
31	22.93770	21.39541	20.00043	17.58849	15.59281	13.92909
32	23.46833	21.84918	20.38877	17.87355	15.80268	14.08404
33	23.98856	22.29188	20.76579	18.14765	16.00255	14.23023

PVF-OAn,i=1−1(1+i)ni

(*n*) Periods	2%	2½%	3%	4%	5%	6%
34	24.49859	22.72379	21.13184	18.41120	16.19290	14.36814
35	24.99862	23.14516	21.48722	18.66461	16.37419	14.49825
36	25.48884	23.55625	21.83225	18.90828	16.54685	14.62099
37	25.96945	23.95732	22.16724	19.14258	16.71129	14.73678
38	26.44064	24.34860	22.49246	19.36786	16.86789	14.84602
39	26.90259	24.73034	22.80822	19.58448	17.01704	14.94907
40	27.35548	25.10278	23.11477	19.79277	17.15909	15.04630
(*n*) Periods	**8%**	**9%**	**10%**	**11%**	**12%**	**15%**
1	.92593	.91743	.90909	.90090	.89286	.86957
2	1.78326	1.75911	1.73554	1.71252	1.69005	1.62571
3	2.57710	2.53130	2.48685	2.44371	2.40183	2.28323
4	3.31213	3.23972	3.16986	3.10245	3.03735	2.85498
5	3.99271	3.88965	3.79079	3.69590	3.60478	3.35216
6	4.62288	4.48592	4.35526	4.23054	4.11141	3.78448
7	5.20637	5.03295	4.86842	4.71220	4.56376	4.16042
8	5.74664	5.53482	5.33493	5.14612	4.96764	4.48732
9	6.24689	5.99525	5.75902	5.53705	5.32825	4.77158
10	6.71008	6.41766	6.14457	5.88923	5.65022	5.01877
11	7.13896	6.80519	6.49506	6.20652	5.93770	5.23371
12	7.53608	7.16073	6.81369	6.49236	6.19437	5.42062
13	7.90378	7.48690	7.10336	6.74987	6.42355	5.58315
14	8.24424	7.78615	7.36669	6.98187	6.62817	5.72448
15	8.55948	8.06069	7.60608	7.19087	6.81086	5.84737
16	8.85137	8.31256	7.82371	7.37916	6.97399	5.95424
17	9.12164	8.54363	8.02155	7.54879	7.11963	6.04716
18	9.37189	8.75563	8.20141	7.70162	7.24967	6.12797
19	9.60360	8.95012	8.36492	7.83929	7.36578	6.19823
20	9.81815	9.12855	8.51356	7.96333	7.46944	6.25933
21	10.01680	9.29224	8.64869	8.07507	7.56200	6.31246
22	10.20074	9.44243	8.77154	8.17574	7.64465	6.35866
23	10.37106	9.58021	8.88322	8.26643	7.71843	6.39884
24	10.52876	9.70661	8.98474	8.34814	7.78432	6.43377
25	10.67478	9.82258	9.07704	8.42174	7.84314	6.46415
26	10.80998	9.92897	9.16095	8.48806	7.89566	6.49056

PVF-OAn,i=1−1(1+i)ni

(*n*) Periods	2%	2½%	3%	4%	5%	6%
27	10.93516	10.02658	9.23722	8.54780	7.94255	6.51353
28	11.05108	10.11613	9.30657	8.60162	7.98442	6.53351
29	11.15841	10.19828	9.36961	8.65011	8.02181	6.55088
30	11.25778	10.27365	9.42691	8.69379	8.05518	6.56598
31	11.34980	10.34280	9.47901	8.73315	8.08499	6.57911
32	11.43500	10.40624	9.52638	8.76860	8.11159	6.59053
33	11.51389	10.46444	9.56943	8.80054	8.13535	6.60046
34	11.58693	10.51784	9.60858	8.82932	8.15656	6.60910
35	11.65457	10.56682	9.64416	8.85524	8.17550	6.61661
36	11.71719	10.61176	9.67651	8.87859	8.19241	6.62314
37	11.77518	10.65299	9.70592	8.89963	8.20751	6.62882
38	11.82887	10.69082	9.73265	8.91859	8.22099	6.63375
39	11.87858	10.72552	9.75697	8.93567	8.23303	6.63805
40	11.92461	10.75736	9.77905	8.95105	8.24378	6.64178

ماذا تعني الارقام؟

عاليا في الدخان

يمكن أن تكـــون مفاهيم القيمة الزمنية للنقود ذات صلة بمناقشـــات السياســـة العامة. على ســـبيل المثال، يجـــب على العديد مـــن الحكومات تقييم التكلفة والفوائد المالية لبيع التدفقات النقدية المســـتقبلية المرتبطة بالخدمات التي تديرها الحكومة لشركات التشغيل الخاصة، مثل رسوم الطرق والجسور. في هذه الحالات، يجب على صانع السياســـة تقدير القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية في تحديد سعر بيع تلك الحقوق. في مثال آخر، اضطرت بعض الجهات الحكومية إلى تحديد كيفية اســـتلام المدفوعات من شركات التبغ لتسوية دعوى قضائية وطنية ضد الشركات لتكاليف الرعاية الصحية للتدخين.

في أحد المواقف، كان من المقرر أن تقوم جهة حكومية بتحصيل المدفوعات لمدة 25 سنة يبلغ إجمالي تلك المدفوعات 5.6 مليار دولار. يمكن للحكومة أن تنتظر لتحصيل المدفوعات، أو يمكنها بيع المدفوعات إلى بنك استثماري (وهي عملية تسمى التوريق). إذا كانت ستبيع الدفعات، فستتلقى دفعة إجمالية تبلغ 1.26 مليار دولار اليوم. هل هذه صفقة جيدة لهذا الكيان الحكومي؟ بافتراض معدل خصم بنسبة 8% وأنه سيتم استلام الدفعات بمبالغ متساوية (مثل الأقساط)، فإن القيمة الحالية لدفع التبغ هي:

5.6 مليار دولار ÷ 25 = 224 مليون دولار

224 مليون دولار × 10.67478* = 2.39 مليار دولار

* PV-OA (i = 8%, n = 25)

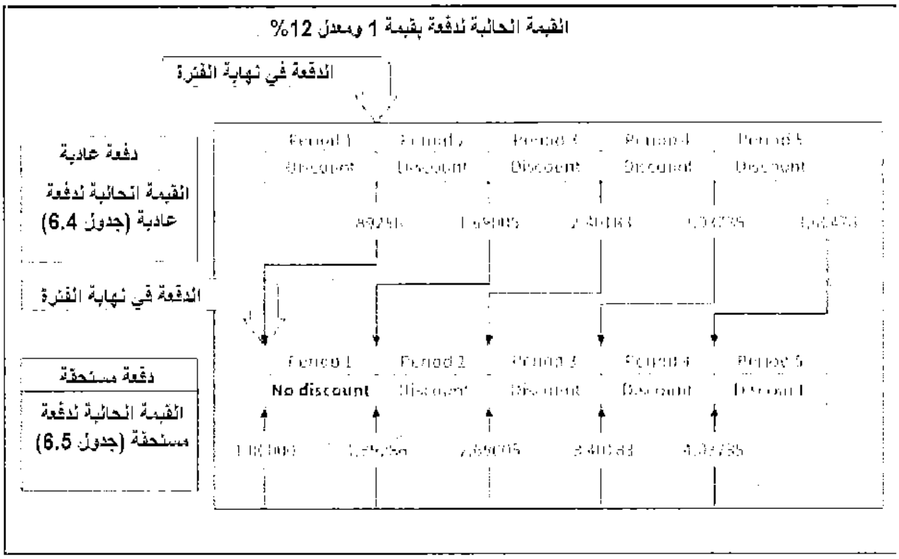
ولماذا تكون الحكومة على استعداد للحصول على 1.26 مليار دولار فقط اليوم مقابل دفعة سنوية تبلغ قيمتها الحالية ضعف هذا المبلغ تقريبًا؟ أحد الأسباب هو أن الكيان الحكومي كان يواجه فجوة في ميزانيته يمكن سدها جزئياً بدفع المبلغ الإجمالي. كما يعتقد البعض أن خطر عدم الحصول على أموال من شركات التبغ في المستقبل يجعل من الحكمة الحصول على المال في وقت سابق.

إذا كان لهذا السبب الأخير ميزة، فيجب أن يكون حساب القيمة الحالية أعلاه قائمًا على سعر فائدة أعلى. بافتراض معدل خصم بنسبة 15%، فإن القيمة الحالية للدفعة هي 1.448 مليار دولار (5.6 مليار دولار ÷ 25 = 224 مليون دولار؛ 224 مليون دولار × 6.46415)، وهو أقرب كثيرًا إلى المبلغ الإجمالي المقدم للجهة الحكومية.

القيمة الحالية لدفعة مستحقة Present Value of an Annuity Due

في مناقشتنا للقيمة الحالية للدفعات العادية، قمنا بخصم الدفعة النهائية بناءً على عدد فترات الدفعات. عند تحديد القيمة الحالية لدفعة مستحقة، هناك دائمًا فترة خصم أقل. يوضح الشكل التوضيحي 6.31 هذا الاختلاف.

الشكل التوضيحي 6.31 مقارنة القيمة الحالية للدفعة العادية والدفعة المستحقة:



نظـــرًا لأن كل تدفق نقدي يأتي بفترة واحـــدة في وقت أقرب من القيمة الحالية للدفعة المستحقة، فإن القيمة الحالية للتدفقات النقدية أعلى بمعدل 12% من القيمة الحالية للدفعة العادية. وبالتالي، لإيجاد معامل القيمة الحالية لدفعة مستحقة، اضرب القيمة الحالية لمعامل الدفعة العادية في 1 زائد معدل الفائدة (أي 1 + i)

لتحديد القيمة الحالية لمعامل الفائدة لدفعة مستحقة لمدة 5 فترات بفائدة 12%، خذ القيمة الحالية للســـنة العادية لمدة 5 فترات بفائدة 12% (3.60478) واضربها في 1.12 للوصول إلى القيمة الحالية لـ الدفعة المســـتحقة، 4.03735 (3.60478 × 1.12). يمكن توضيح لمعاملات القيمة الحالية لدفعة مستحقة في الجدول 6.5.

الجدول 6.5 القيمة الحالية لدفعة مستحقة قدرها 1:

PVF-ADn,i=1+1−1(1+i)n−1i

(*n*) Periods	2%	2½%	3%	4%	5%	6%
1	1.00000	1.00000	1.00000	1.00000	1.00000	1.00000
2	1.98039	1.97561	1.97087	1.96154	1.95238	1.94340
3	2.94156	2.92742	2.91347	2.88609	2.85941	2.83339
4	3.88388	3.85602	3.82861	3.77509	3.72325	3.67301
5	4.80773	4.76197	4.71710	4.62990	4.54595	4.46511
6	5.71346	5.64583	5.57971	5.45182	5.32948	5.21236
7	6.60143	6.50813	6.41719	6.24214	6.07569	5.91732
8	7.47199	7.34939	7.23028	7.00205	6.78637	6.58238
9	8.32548	8.17014	8.01969	7.73274	7.46321	7.20979
10	9.16224	8.97087	8.78611	8.43533	8.10782	7.80169
11	9.98259	9.75206	9.53020	9.11090	8.72173	8.36009
12	10.78685	10.51421	10.25262	9.76048	9.30641	8.88687
13	11.57534	11.25776	10.95400	10.38507	9.86325	9.38384
14	12.34837	11.98319	11.63496	10.98565	10.39357	9.85268
15	13.10625	12.69091	12.29607	11.56312	10.89864	10.29498
16	13.84926	13.38138	12.93794	12.11839	11.37966	10.71225
17	14.57771	14.05500	13.56110	12.65230	11.83777	11.10590
18	15.29187	14.71220	14.16612	13.16567	12.27407	11.47726
19	15.99203	15.35336	14.75351	13.65930	12.68959	11.82760
20	16.67846	15.97889	15.32380	14.13394	13.08532	12.15812
21	17.35143	16.58916	15.87747	14.59033	13.46221	12.46992
22	18.01121	17.18455	16.41502	15.02916	13.82115	12.76408
23	18.65805	17.76541	16.93692	15.45112	14.16300	13.04158
24	19.29220	18.33211	17.44361	15.85684	14.48857	13.30338
25	19.91393	18.88499	17.93554	16.24696	14.79864	13.55036
26	20.52346	19.42438	18.41315	16.62208	15.09394	13.78336
27	21.12104	19.95061	18.87684	16.98277	15.37519	14.00317
28	21.70690	20.46401	19.32703	17.32959	15.64303	14.21053
29	22.28127	20.96489	19.76411	17.66306	15.89813	14.40616
30	22.84438	21.45355	20.18845	17.98371	16.14107	14.59072
31	23.39646	21.93029	20.60044	18.29203	16.37245	14.76483
32	23.93770	22.39541	21.00043	18.58849	16.59281	14.92909
33	24.46833	22.84918	21.38877	18.87355	16.80268	15.08404

PVF-ADn,i=1+1−1(1+i)n−1i

(*n*) Periods	2%	2½%	3%	4%	5%	6%
34	24.98856	23.29188	21.76579	19.14765	17.00255	15.23023
35	25.49859	23.72379	22.13184	19.41120	17.19290	15.36814
36	25.99862	24.14516	22.48722	19.66461	17.37419	15.49825
37	26.48884	24.55625	22.83225	19.90828	17.54685	15.62099
38	26.96945	24.95732	23.16724	20.14258	17.71129	15.73678
39	27.44064	25.34860	23.49246	20.36786	17.86789	15.84602
40	27.90259	25.73034	23.80822	20.58448	18.01704	15.94907

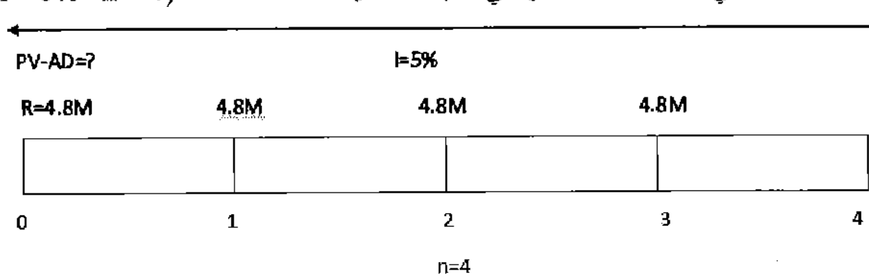
(*n*) Periods	8%	9%	10%	11%	12%	15%
1	1.00000	1.00000	1.00000	1.00000	1.00000	1.00000
2	1.92593	1.91743	1.90909	1.90090	1.89286	1.86957
3	2.78326	2.75911	2.73554	2.71252	2.69005	2.62571
4	3.57710	3.53130	3.48685	3.44371	3.40183	3.28323
5	4.31213	4.23972	4.16986	4.10245	4.03735	3.85498
6	4.99271	4.88965	4.79079	4.69590	4.60478	4.35216
7	5.62288	5.48592	5.35526	5.23054	5.11141	4.78448
8	6.20637	6.03295	5.86842	5.71220	5.56376	5.16042
9	6.74664	6.53482	6.33493	6.14612	5.96764	5.48732
10	7.24689	6.99525	6.75902	6.53705	6.32825	5.77158
11	7.71008	7.41766	7.14457	6.88923	6.65022	6.01877
12	8.13896	7.80519	7.49506	7.20652	6.93770	6.23371
13	8.53608	8.16073	7.81369	7.49236	7.19437	6.42062
14	8.90378	8.48690	8.10336	7.74987	7.42355	6.58315
15	9.24424	8.78615	8.36669	7.98187	7.62817	6.72448
16	9.55948	9.06069	8.60608	8.19087	7.81086	6.84737
17	9.85137	9.31256	8.82371	8.37916	7.97399	6.95424
18	10.12164	9.54363	9.02155	8.54879	8.11963	7.04716
19	10.37189	9.75563	9.20141	8.70162	8.24967	7.12797
20	10.60360	9.95012	9.36492	8.83929	8.36578	7.19823
21	10.81815	10.12855	9.51356	8.96333	8.46944	7.25933
22	11.01680	10.29224	9.64869	9.07507	8.56200	7.31246
23	11.20074	10.44243	9.77154	9.17574	8.64465	7.35866
24	11.37106.	10.58021	9.88322	9.26643	8.71843	7.39884
25	11.52876	10.70661	9.98474	9.34814	8.78432	7.43377
26	11.67478	10.82258	10.07704	9.42174	8.84314	7.46415

PVF-ADn,i=1+1−1(1+i)n−1i

(*n*) Periods	2%	2½%	3%	4%	5%	6%
27	11.80998	10.92897	10.16095	9.48806	8.89566	7.49056
28	11.93518	11.02658	10.23722	9.54780	8.94255	7.51353
29	12.05108	11.11613	10.30657	9.60162	8.98442	7.53351
30	12.15841	11.19828	10.36961	9.65011	9.02181	7.55088
31	12.25778	11.27365	10.42691	9.69379	9.05518	7.56598
32	12.34980	11.34280	10.47901	9.73315	9.08499	7.57911
33	12.43500	11.40624	10.52638	9.76860	9.11159	7.59053
34	12.51389	11.46444	10.56943	9.80054	9.13535	7.60046
35	12.58693	11.51784	10.60858	9.82932	9.15656	7.60910
36	12.65457	11.56682	10.64416	9.85524	9.17550	7.61661
37	12.71719	11.61176	10.67651	9.87859	9.19241	7.62314
38	12.77518	11.65299	10.70592	9.89963	9.20751	7.62882
39	12.82887	11.69082	10.73265	9.91859	9.22099	7.63375
40	12.87858	11.72552	10.75697	9.93567	9.23303	7.63805

للتوضيح، تســتأجر شركة Space Odyssey Inc قمرًا صناعيًا للاتصالات لمدة أربع سنوات مع مدفوعات إيجار سنوية تبلغ 4.8 مليون دولار يتم دفعها في بداية كل عام. إذا كان معدل الفائدة السنوي 5%، فما القيمة الحالية لالتزامات الإيجار؟ يوضح الشكل التوضيحي 6.32 المخطط الزمني للشركة لهذه المشكلة.

الشكل التوضيحي 6.32 المخطط الزمني للقيمة الحالية لدفعة مستحقة (i = 5% ، n = 4)



PV-AD= القيمة الحالية لدفعة مستحقة

يوضح الشكل التوضيحي 6.33 الحسابات لحل هذه المشكلة

الشكل التوضيحي 6.33 حساب القيمة الحالية لدفعة مستحقة:

1. القيمة الحالية لدفعة عادية بقيمة 1 لمدة 4 فترات بمعدل 5% (الجدول 6.4)	3.54595
2. المعامل (1+0.05)	×1.05
3. القيمة الحالية لدفعة مستحقة بقيمة 1 لمدة 4 فترات بمعدل 5%	3.72325
4. الدفعة الدورية	×4800000
5. القيمة الحالية للمدفوعات	**17871600**

يحدد استخدام جدول 6.5، المعامل المطلوب 3.72325 ويتم حساب القيمة الحالية للمدفوعات لتكون 17871600 دولار أمريكي

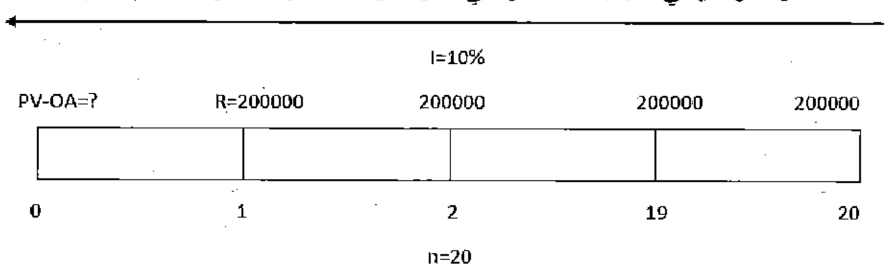
أمثلة على مشاكل القيمة الحالية للدفعات:

في الأمثلة الثلاثة التالية، نوضح حساب (1) القيمة الحالية، (2) معدل الفائدة، و (3) مبلغ الدفعة

حساب القيمة الحالية للدفعات العادية

لقد ربحت للتو يانصيب يبلغ قيمته 4000000 دولار. تعلم أنك ستتلقى شيكًا بمبلغ 200 ألف دولار أمريكي في نهاية كل عام من الأعوام العشرين القادمة. ما المبلغ الذي فزت به حقا؟ بمعنى، ما هي القيمة الحالية للشيكات التي تبلغ قيمتها 200 ألف دولار التي ستتلقاها خلال العشرين سنة القادمة؟ يوضح الشكل التوضيحي 6.34 مخططًا زمنيًا لهذا الوضع الذي يجسد عليه (بافتراض معدل فائدة مناسب يبلغ 10%).

الشكل التوضيحي 6.34 مخطط زمني لحل القيمة الحالية لمدفوعات اليانصيب:



يمكنك حساب القيمة الحالية كما يلي:

القيمة الحالية لدفعة عادية=

=R(PVF-OAn,i)=$200000 (PVF-OA20,10%)

=$200000 (8.51356)=$1702712

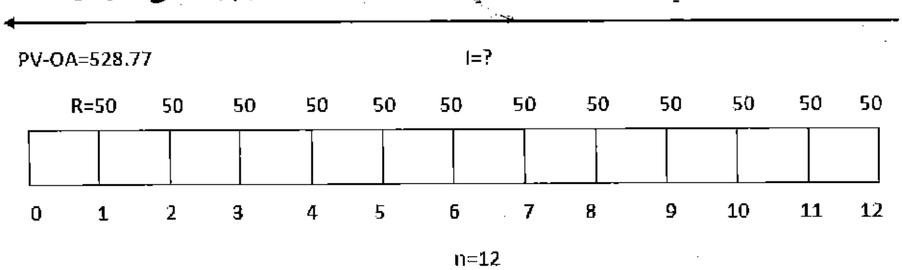
ونتيجة لذلك، اذا تم سداد 1702712 دولارًا الان ومع معدل فائدة 10%، يمكن سحب 200 ألف دولار سنويًا لمدة 20 عامًا لتدفع لك مبلغ 4000000 دولار.

حساب معدل الفائدة

يستخدم العديد من المتسوقين بطاقات الائتمان لإجراء عمليات الشراء. عندما تتلقى كشف الدفع، يمكنك دفع المبلغ الإجمالي المستحق أو يمكنك دفع الرصيد في عدد معين من المدفوعات. على سبيل المثال، افترض أنك تتلقى بيانًا من MasterCard برصيد مستحق قدره 528.77 يورو. يمكنك سدادها في 12 دفعة شهرية متساوية بقيمة 50 يورو لكل منها، مع دفع الدفعة الأولى بعد شهر واحد من الآن. ما معدل الفائدة الذي ستدفعه؟

يمثل 528.77 يورو القيمة الحالية للدفعات الـ 12 البالغة 50 يورو لكل منها بمعدل فائدة غير معروف. يوضح المخطط الزمني في الشكل التوضيحي 6.35 هذا الموقف.

الشكل التوضيحي 6.35 مخطط زمني لحل معدل الفائدة المجهول على القرض:



يمكنك حساب المعدل كما يلي:

القيمة الحالية لدفعة عادية=

$=R\ (PVF\text{-}OA_{n,i})€528.77=€50\ (PVF\text{-}OA_{12,i})$

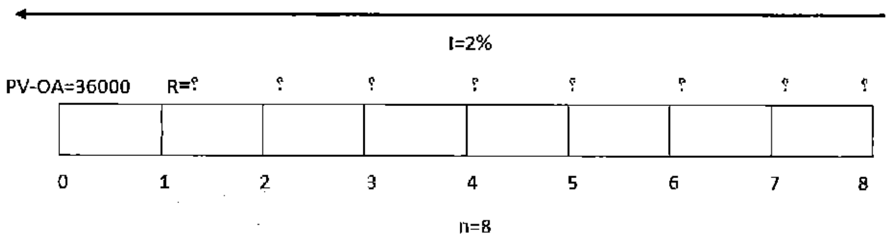
$(PVF\text{-}OA_{12,i})=€528.77€50=10.57540$

بالرجوع إلى الجدول 6.4 والقراءة عبر صف 12 فترة، ستجد 10.57534 في العمود 2%. نظرًا لأن 2% هو معدل شهري، فإن معدل الفائدة السنوي الاسمي هو 24% (12 × 2%). المعدل السنوي الفعال هو 26.82423% [(1 + .02) 12 - 1]. من الواضح انه من الأفضل لك دفع الفاتورة كاملة الآن إن أمكن.

حساب الدفعة الدورية:

وفر خوان ومارســيا بيريز 36 ألف دولار لتمويل تعليم الكلية لابنتهما ماريا. قاموا بإيداع الأموال في بنك ســانتوس، حيث يكســبون فائدة بنسبة 4 % تركب بشــكل نصف سنوي. ما المبالغ المتســاوية التي يمكن أن تسحبها ابنتهما في نهاية كل ســتة أشهر خلال سنوات دراستها الأربع، دون ان تستنفذ الأموال في الحساب؟ يوضح الشكل التوضيحي 6.36 مخططًا زمنيًا لهذا الموقف.

الشكل التوضيحي 6.36 مخطط زمني للدفعة العادية لتمويل تعليم بالكلية:



من الخطأ تحديد الإجابة عن طريق قســمة 36000 دولار على ثمانية عمليات سحب. لماذا ؟ لأن ذلك يتجاهل الفائدة المكتسبة على الأموال المتبقية في الحساب. يجب على ماريا أن تأخذ في الاعتبار أن الفائدة تركب بشكل نصف سنوي بنسبة 2% (4% ÷ 2) لمدة 8 فترات (4 سنوات × 2). وبالتالي، باستخدام نفس معادلة القيمة الحالية للدفعة العادية، يمكن تحديد مقدار كل عملية ســحب يمكن أن تقوم بها كما يلي:

القيمة الحالية لدفعة عادية=

=R (PVF-OAn,i)$36000=R (PVF-OA8,2%)

$36000=R (7.32548)R=$4914.35

القيمة الزمنية الأخرى لقضايا المال Other Time Value of Money Issues

الهدف التعليمي الخامس :

حل مشاكل القيمة الحالية المتعلقة بالسداد المؤجل والسندات والتدفقات النقدية المتوقعة.

غالبًا ما يتطلب حل مشاكل القيمة الزمنية استخدام أكثر من جدول. على سبيل المثال، قد تحتاج احد مشــكلات الاعمال إلى حســاب كل من القيمة الحالية لمبلغ

واحـــد والقيمة الحالية لدفعة عادية. بالإضافـــة إلى ذلك، قد تتطلب المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية استخدام التدفقات النقدية المتوقعة لتحديد القيمة الحالية. في هذا القسم ندرس:

1. الدفعات المؤجلة.
2. مشاكل السندات.
3. قياس القيمة الحالية.

الدفعات المؤجلة Deferred Annuities

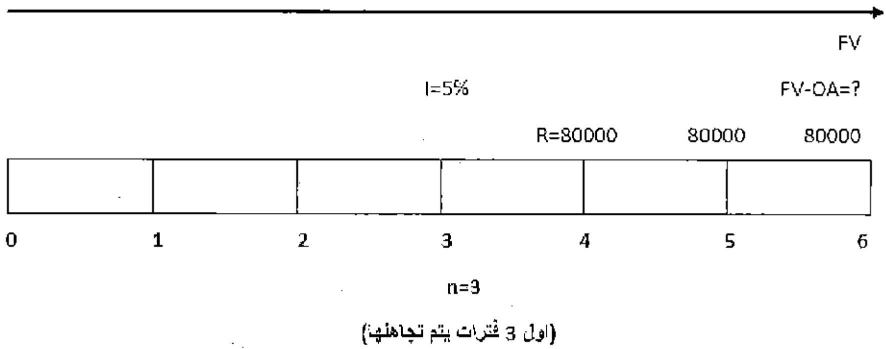
الدفعات المؤجلة هي التي يبدأ فيها سداد او تحصيل الدفعات بعد عدد محدد من الفترات. لا يبدأ سداد او تحصيل الدفعات في حالة الدفعات المؤجلة إلا بعد انقضاء فترتين أو أكثر. على ســبيل المثال، "الدفعة العادية لســتة دفعات مؤجلة لمدة أربع ســنوات" تعني أنه لن يحدث سداد او تحصيل دفعات خلال السنوات الأربع الأولى وأن أول الدفعات الستة ستحدث في نهاية السنة الخامسة. ويعني "الدفعة المستحقة لستة دفعات مؤجلة لأربع ســنوات" أنه لن يحدث سداد او تحصيل دفعات خلال السنوات الأربع الأولى وأن أول الدفعات الستة ستحدث في بداية السنة الخامسة.

القيمة المستقبلية الدفعة المؤجلة Future Value of a Deferred Annuity

إن حســاب القيمة المستقبلية للدفعة المؤجلة بسيط نســبياً. نظرًا لعدم وجود تراكم أو اســتثمار قد تستحق على اساســه الفوائد، فإن القيمة المستقبلية للدفعة المؤجلــة هي نفس القيمة المســتقبلية للدفعة التي لم يتم تأجيلها. أي أن حســاب القيمة المستقبلية يتجاهل ببساطة فترة التأجيل.

للتوضيح، نفترض أن شركة Sutton Corporation تخطط لشراء أرض بعد ست سنوات لبناء مقر الشركة الجديد. بسبب مشاكل التدفق النقدي، فإن شركة Sutton يمكنها ايداع 80000 دولار، بمعدل فائدة 5 % سنويًا، وذلك في نهاية الفترات الرابعة والخامسة والسادسة. ما القيمة المستقبلية التي ستتجمع لدي الشركة في نهاية السنة السادسة؟ يوضح الشكل التوضيحي 6.37 مخططًا زمنيًا لهذا الموقف.

الشكل التوضيحي 6.37 مخطط زمني للقيمة المستقبلية للدفعة المؤجلة:



تحدد Sutton القيمة المستقبلية باستخدام المعادلة المعيارية للقيمة المستقبلية لدفعة عادية:

القيمة المستقبلية لدفعة عادية=

=R (FVF-OAn,i)=$80000 (FVF-OA3,5%)

=$80000 (3.15250)=$252200

القيمة الحالية للدفعة المؤجلة Present Value of a Deferred Annuity

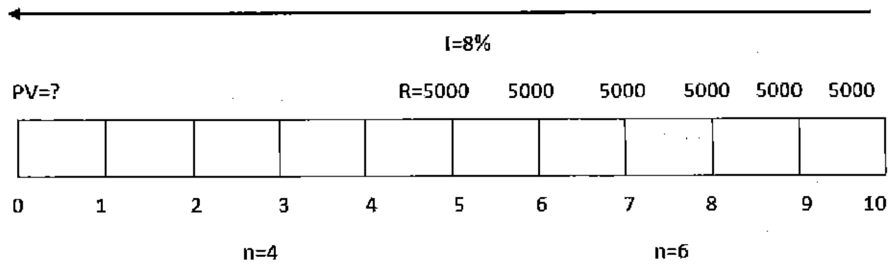
عند احتساب القيمة الحالية للدفعة المالية المؤجلة يجب مراعاة الفوائد المستحقة على الاستثمار المبدئي خلال فترة التأجيل.

لحساب القيمة الحالية للدفعة المؤجلة، نقوم بحساب القيمة الحالية للدفعة العادية بقيمة 1 كما لو أن الدفعات قد حدثت لكامل الفترة. ثم نطرح منها القيمة الحالية للدفعات التي لم يتم استلامها خلال فترة التأجيل. بحيث يتبقى لدينا القيمة الحالية للدفعات المستلمة بالفعل بعد فترة التأجيل.

للتوضيح، قام Bob Boyd بتطوير برنامج تعليمي محمي بحقوق الطبع والنشر للطلاب في المحاسبة المتقدمة. ووافق على بيع حقوق الطبع والنشر لشركة Campus Micro Systems مقابل ستة دفعات سنوية تبلغ 5000 دولار لكل منها. ستبدأ الدفعات بعد خمس سنوات من اليوم. بالنظر إلى معدل فائدة سنوي 8%، ما هي القيمة الحالية للدفعات الستة؟

هذه الحالة هي ستة دفعات مؤجلة لأربع فترات. يوضح المخطط الزمني في الشكل التوضيحي 6.38 هذه الحالة.

الشكل التوضيحي 6.38 مخطط زمني للقيمة الحالية للدفعة المؤجلة:



يتوفر خياران لحل هذه المشكلة. الأول هو استخدام الجدول 6.4 فقط، كما هو موضح في الشكل التوضيحي 6.39

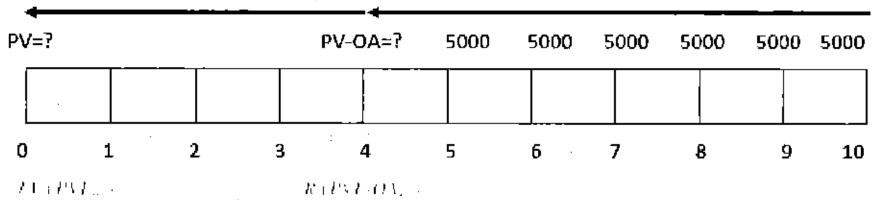
الشكل التوضيحي 6.39 حساب القيمة الحالية للدفعة المؤجلة:

1. كل دفعة دورية		5000
2. القيمة الحالية للدفعة العادية قدرها 1 لإجمالي الفترة (10) [عدد الدفعات (6) بالإضافة إلى عدد الفترات المؤجلة (4)] بمعدل 8%	6.71008	
3. ناقص: القيمة الحالية للدفعة العادية قدرها 1 لعدد الفترات المؤجلة (4) بمعدل 8%	3.31213	
4. الفرق		3.39795 ×
5. القيمة الحالية لـ 6 دفعات قدرها 5000 دولار مؤجلة لمدة 4 فترات		16989.75

يؤدي طرح القيمة الحالية لدفعة قدرها 1 للفترات المؤجلة الي استبعاد الدفعات غير الموجودة خلال فترات التأجيل. ويحول القيمة الحالية لدفعة عادية قدرها 1 دولار لمدة 10 فترات إلى القيمة الحالية لستة دفعات قدرها 1 دولار مؤجلة لأربع فترات.

وبدلاً من ذلك، يمكن لـ Boyd استخدام كل من الجدول 6.2 والجدول 6.4 لحساب القيمة الحالية للدفعات الستة. يمكنه أولاً خصم الدفعات العادية لست فترات. ومع ذلك، نظرًا لتأجيل الدفعات أربع فترات، يجب عليه أن يعامل القيمة الحالية للدفعة كمبلغ مستقبلي يتم خصمه أربع فترات أخرى. يصور المخطط الزمني في الشكل التوضيحي 6.40 هذه العملية المكونة من خطوتين.

الشكل التوضيحي 6.40 مخطط زمني للقيمة الحالية للدفعة المؤجلة (عملية من خطوتين):



سيتم الحساب باستخدام المعادلات في خطوتين، على النحو التالي

الخطوة 1:

القيمة الحالية لدفعة عادية=

=R (PVF-OAn,i)=$5000 (PVF-OA6,8%)

=$5000 (4.62288) =$23114.40

الخطوة 2:

القيمة الحالية لمبلغ وحيد =

=FV (PVFn,i)=$23114.40 (PVF4,8%)

=$23114.40 (.73503) =$16989.78

القيمة الحالية البالغة 16989.78 دولار هي نفسها كما في الشكل التوضيحي 6.39 على الرغم من حسابها بشكل مختلف. (فرق 0.03 دولار بسبب التقريب.)

تقييم السندات طويلة الأجل Valuation of Long-Term Bonds

ينتج عن السند طويل الأجل نوعين من التدفقات النقدية: (1) مدفوعات الفائدة الدورية خلال عمر السند، و (2) أصل القرض(القيمة الاسمية) التي تسدد عند الاستحقاق. وفي تاريخ الإصدار، يحدد مشتري السندات القيمة الحالية لهذين النوعين من التدفقات النقدية باستخدام معدل الفائدة في السوق.

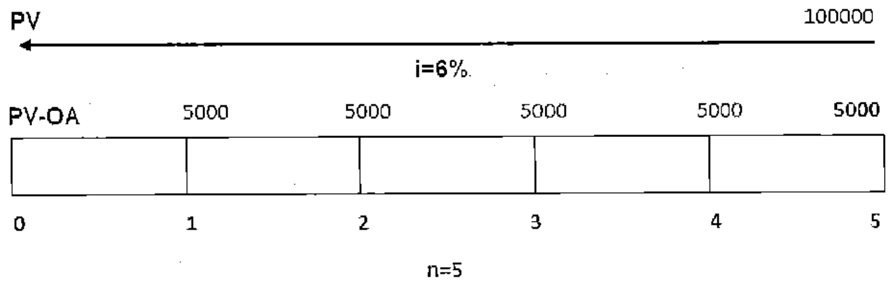
تمثل مدفوعات الفائدة الدورية الدفعات. بينما اصل القرض يمثل حالة مبلغ وحيد. والقيمة السوقية الحالية للسندات تمثل القيم الحالية المجمعة لدفعات الفائدة واصل القرض.

للتوضيح، قامت شركة Alltech Corporation في 1 يناير 2019 بإصدار سندات بقيمة 100000 دولار أمريكي بفائدة 5% مستحقة خلال خمس سنوات بفائدة

مستحقة سنويًا في نهاية العام. يبلغ معدل الفائدة الحالي في السوق على السندات ذات المخاطر المماثلة 6%. ما هي القيمة التي سيدفعها المشترون مقابل إصدار السندات؟

المخطط الزمني في الشكل التوضيحي 6.41 يصور كلا التدفقات النقدية.

الشكل التوضيحي 6.41 مخطط زمني لحل تقييم السندات:



يمكن حساب القيمة الحالية لنوعي التدفقات النقدية بمعدل 6 %، كما هو موضح في الشكل 6.42

الشكل التوضيحي 6.42 حساب القيمة الحالية للسندات :

1. القيمة الحالية لأصل القرض: FV (PVF5,6%) = $100000 (.74726)	74726.00
2. القيمة الحالية لمدفوعات الفوائد: R (PVF-OA5,6%) = $5,000 (4.21236)	21061.80
3. القيمة الحالية المجمعة (سعر السوق) - القيمة الدفترية للسندات	95787.80

من خلال سداد 95787.80 دولارًا في تاريخ الإصدار، سيحقق مشتروا السندات عائدًا فعليًا بمعدل 6 % على مدى فترة الخمس سنوات للسندات. ويعد هذا صحيح لأن Alltech قام بخصم التدفقات النقدية بمعدل 6%.

طريقة الفائدة الفعالة في استهلاك خصم او علاوة الإصدار:

Effective-Interest Method of Amortization of Bond Discount or Premium

في المثال السابق (الشكل التوضيحي 6.42)، أصدرت شركة Alltech Corporation سندات بخصم يمكن حسابه كما هو موضح في الشكل التوضيحي 6.43.

الشكل التوضيحي 6.43 حساب خصم السندات:

قيمة استحقاق السندات (القيمة الاسمية)		100000.00
القيمة الحالية لأصل القرض	74726.00	
القيمة الحالية للفائدة	21061.80	
المتحصلات (القيمة الحالية والنقدية المستلمة)		(95787.80)
خصم اصدار السندات		4212.20

يستهلك (يحمل إلى حساب الفائدة) مبلغ هذا الخصم على مدى عمر إصدار السندات

الإجراء المفضل لاستهلاك خصم أو علاوة الاصدار هو طريقة الفائدة الفعالة. بموجب طريقة الفائدة الفعالة:

1. تقوم الشركة المصدرة للسند أولاً بحساب مصروف فوائد السندات بضرب القيمة الدفترية للسندات في بداية الفترة في معدل الفائدة الفعالة.
2. تحدد الشركة بعد ذلك استهلاك خصم او علاوة اصدار السندات بمقارنة مصروف فوائد السندات بالفائدة المسددة.

يوضح الشكل التوضيحي رقم 6.44 حساب استهلاك السندات.

الشكل التوضيحي 6.44 حساب الاستهلاك:

مصروف فائدة السندات (القيمة المرحلة للسندات في بداية الفترة × معدل الفائدة الفعالة)	-	فائدة السندات المسددة (القيمة الاسمية للسندات × معدل الفائدة المحدد)	=	**مقدار الاستهلاك**

ينتج عن طريقة الفائدة الفعالة مصروف فائدة دورية يساوي نسبة مئوية من القيمة الدفترية للسندات. بما أن النسبة المئوية المستخدمة هي معدل الفائدة الفعالة الذي تحمله المقترض في وقت الإصدار، فإن طريقة الفائدة الفعالة تؤدي إلى مقابلة افضل للمصروفات مع الإيرادات.

يمكننا استخدام البيانات من مثال شركة Alltech لتوضيح طريقة الفائدة الفعالة للاستهلاك. أصدرت Alltech سندات بقيمة اسمية 100000 دولار بخصم اصدار قدره 4212.20 دولارًا، وبالتالي فان القيمة الدفترية 95787.80 دولارًا. يوضح الشكل التوضيحي 6.45 جدول استهلاك الخصم بطريقة الفائدة الفعالة لسندات Alltech.

الشكل التوضيحي 6.45 جدول استهلاك الخصم بطريقة الفائدة الفعالة:

جدول استهلاك خصم اصدار السندات				
التاريخ	الفائدة المسددة	مصروف الفائدة	استهلاك خصم الاصدار	القيمة الدفترية للسندات
19/1/1				95787.80
19/12/31	5000 (أ)	5747.27(ب)	747.27(ج)	96535.07(د)
20/12/31	5000	5792.10	792.10	97327.17
21/12/31	5000	5839.63	839.63	98166.80
22/12/31	5000	5890.01	890.01	99056.81
23/12/31	5000	5943.19(هـ)	943.19	100000
	25000	29212.20	4212.20	

(أ) 100000 × 5% = 5000$

(ب) 95787.80$ × 6% = 5747.27$

(ج) 5747.27$ 5000$ = 747.27$

(د) 95787.80$ + 747.27$ = 96535.07$

(هـ) 0.22$ الفرق بسبب التقريب

نستخدم جدول الإستهلاك الموضح أعلاه لعمليات السندات والمعاملات في الفصلين 7 و 14

قياس القيمة الحالية Present Value Measurement

في الماضي، كانت معظم الحسابات المحاسبية للقيمة الحالية تعتمد على مبلغ التدفق النقدي المرجح. يوضح المعيار الدولي للتقارير المالية 13 بالتفصيل مدخلاً مختلفًا يسمى مدخل التدفق النقدي المتوقع. [7] يستخدم مجموعة من التدفقات النقدية ويدمج احتمالات تلك التدفقات النقدية لتوفير قياس أكثر صلة للقيمة الحالية.

لتوضيح نموذج التدفق النقدي المتوقع، افترض أن هناك احتمالية بنسبة 30% أن تكون التدفقات النقدية المستقبلية 100 دولار، واحتمال 50% أنها ستكون 200 دولار، واحتمال 20% أنها ستكون 300 دولار. في هذه الحالة، سيكون التدفق النقدي المتوقع 190 دولارًا ([100 دولار × 0.3) + (200 دولار × 0.5) + (300 دولار

× 0.2)]. تستخدم طرق القيمة الحالية التقليدية التقدير الأكثر احتمالاً (200 دولار). ومع ذلك، يفشل هذا التقدير في النظر في الاحتمالات المختلفة للتدفقات النقدية المحتملة.

اختيار سعر فائدة مناسب Choosing an Appropriate Interest Rate

بعد تحديد التدفقات النقدية المتوقعة، يجب على الشركة بعد ذلك استخدام معدل الفائدة المناسب لخصم التدفقات النقدية. يحتوي سعر الفائدة المستخدم لهذا الغرض على المكونات الثلاثة التالية.

ثلاثة مكونات للفائدة:

1. معدل الفائدة الصافي (2% - 4%). المبلغ الذي يتقاضاه المقرض في حالة عدم وجود احتمالات للتخلف عن السداد وعدم توقع التضخم.
2. معدل الفائدة المتوقع للتضخم (0% -؟). يدرك المقرضون أنه في الاقتصاد التضخمي، يتم دفعهم بدولارات أقل قيمة. ونتيجة لذلك، قاموا بزيادة سعر الفائدة لتعويض هذه الخسارة في القوة الشرائية. عندما تكون التوقعات التضخمية عالية، تكون أسعار الفائدة مرتفعة.
3. معدل الفائدة على مخاطر الائتمان (0% - 5%). لدى الحكومة مخاطر ائتمان قليلة أو معدومة (أي خطر عدم السداد) عندما تصدر السندات. ومع ذلك، يمكن أن تكون للمؤسسة التجارية مخاطر ائتمانية منخفضة أو عالية، اعتمادًا على استقرارها المالي وربحيتها وسيولتها.

يتخذ مجلس معايير المحاسبة الدولية الموقف بأنه بعد حساب التدفقات النقدية المتوقعة، يجب على الشركة خصم تلك التدفقات النقدية بمعدل العائد الخالي من المخاطر. يتم تعريف هذا المعدل على أنه معدل العائد الصافي بالإضافة إلى معدل التضخم المتوقع. يلاحظ المجلس أن إطار التدفق النقدي المتوقع يعدل لمخاطر الائتمان لأنه يشتمل على احتمال الاستلام أو الدفع في حساب التدفقات النقدية المتوقعة. لذلك، يجب أن يأخذ السعر المستخدم لخصم التدفقات النقدية المتوقعة في الاعتبار فقط معدل الفائدة ومعدل التضخم.

مثال على التدفق النقدي المتوقع

للتوضيح، افترض أن Juno Appliance Outlet يقدم ضمانًا لمدة عامين على جميع

المنتجات المباعــة. في عام 2019، باعت الشركة ما قيمتــه 250000 دولار من نوع معين من مجفــف الملابس. أبرمت الشركة اتفاقية إصـــلاح الضمان مع Lorenzo لتوفير جميـــع خدمات الضمان على المجففات التي تـــم بيعها في عام 2019. لتحديد تكلفة الضمان للتســـجيل في عام 2019 ومبلغ مسؤولية الضمان للتسجيل في 31 ديســـمبر 2019، قائمة المركز المالي، يجب أن يقـــوم Juno Appliance بقياس القيمة العادلة للاتفاقية. نظرًا لعدم وجود سوق جاهزة لعقود الضمان هذه، يستخدم جهاز Juno تقنيـــات التدفق النقدي المتوقعة لتقييم التزام الضمان بناءً على تجربة الضمان السابقة، تقدر Juno Appliance التدفقات النقدية المتوقعة المرتبطة بالمجففات التي تم بيعها في عام 2019، كما هو موضح في الشكل التوضيحي 6.46 .

الشكل التوضيحي 6.46 التدفقات النقدية المتوقعة المتوقعة - الضمانات:

	التدفق النقدي المقدر	×	الاحتمالات	=	التدفق النقدي المتوقع
2019	$3,800		20%		$ 760
	6,300		50%		3,150
	7,500		30%		2,250
			Total		$6,160
2020	$5,400		30%		$1,620
	7,200		50%		3,600
	8,400		20%		1,680
			الاجمالي		$6,900

بتطبيـــق مفاهيم التدفق النقدي المتوقع على هـــذه البيانات، تقدر شركة Juno Appliance التدفقـــات النقدية للضمان بمبلـــغ 6160 دولارًا في عام 2019 و 6900 دولارًا في عام 2020

يوضح الشكل التوضيحي 6.47 القيمة الحالية لهذه التدفقات النقدية، بافتراض معدل خالي من المخاطر بنسبة 5% والتدفقات النقدية التي تحدث في نهاية العام.

التفسير 6.47 القيمة الحالية للتدفقات النقدية:

العام	التدفق النقدي المتوقع	×	*PV* Factor, *i* = 5%	=	القيمة الحالية
2019	$6,160		0.95238		$ 5,866.66
2020	6,900		0.90703		6,258.51
					$12,125.17

مراجعة وتطبيقات:

المصطلحات الأساسية:

annuity	الدفعة الدورية
annuity due	الدفعة المستحقة
compound interest	الفائدة المركبة
deferred annuity	الدفعة المؤجلة
discounting	الخصم
effective yield	العائد الفعال
effective-interest method	طريقة الفائدة الفعالة
expected cash flow approach	مدخل التدفق النقدي المتوقع
future value	القيمة المستقبلية
future value of an annuity	القيمة المستقبلية للدفعة
interest	الفائدة
nominal rate	المعدل الاسمي
ordinary annuity	الدفعة العادية
present value	القيمة الحالية
principal	اصل القرض
risk-free rate of return	معدل خالي من المخاطر
simple interest	فائدة بسيطة
stated rate	المعدل المعلن
time value of money	القيمة الزمنية للنقود

مراجعة الأهداف التعليمية:

1 - تحديد المفاهيم الأساسية المتعلقة بالقيمة الزمنية للنقود.

بعض تطبيقات القياسات الحالية القائمة على القيمة للموضوعات المحاسبية هي (1) ملاحظات، (2) عقود إيجار، (3) معاشات ومزايا أخرى بعد التقاعد، (4) أصول غير متداولة، (5) صناديق الاموال، (6) اندماج الأعمال، (7) الإفصاحات، و (8) عقود التقسيط. انظر البندين 1 و 2 في المفاهيم الأساسية أدناه للتمييز بين الفائدة البسيطة والمركبة

لتحديد أي من جداول الفائدة المركبة الخمسة المطلوب استخدامها، حدد ما

إذا كنت تحل لـ (1) القيمة المستقبلية لمبلغ واحد، (2) القيمة الحالية لمبلغ واحد، (3) القيمة المستقبلية لـ سلسلة من المبالغ (الدفعات)، أو (4) القيمة الحالية لسلسلة من المبالغ (الدفعات) .بالإضافة إلى ذلك، عندما يتعلق الأمر بسلسلة من المبالغ (الدفعات)، حدد ما إذا تم استلام هذه المبالغ أو دفعها (1) في بداية كل فترة (الدفعات المستحقة) أو (2) في نهاية كل فترة (الدفعات العادية)

تعتبر المتغيرات الأربعة التالية أساسية لجميع مشاكل الفائدة المركبة. (1) معدل الفائدة: ما لم يذكر خلاف ذلك، معدل سنوي، يتم تعديله ليعكس طول الفترة المركبة إذا كانت أقل من عام. (2) عدد الفترات الزمنية: عدد الفترات المركبة (قد تكون الفترة مساوية أو أقل من سنة). (3) القيمة المستقبلية: القيمة في تاريخ مستقبلي لمبلغ معين أو المبالغ المستثمرة. (4) القيمة الحالية: القيمة الحالية (في الوقت الحالي) لمبلغ مستقبلي أو مبالغ مخصومة .

2 – حل مشاكل القيمة الحالية والمستقبلية لمبلغ نقدي واحد.

انظر البندين 5 (أ) و 6 (أ) في المفاهيم الأساسية

3 – حل مشاكل القيمة المستقبلية للدفعات العادية والمستحقة.

انظر البند 5 (ب) في المفاهيم الأساسية

4 – حل مشاكل القيمة الحالية للدفعات العادية والمستحقة.

راجع البند 6 (ب) في المفاهيم الأساسية

5 – حل مشاكل القيمة الحالية المتعلقة بالسداد المؤجل والسندات والتدفقات النقدية المتوقعة.

الدفعات المؤجلة هي الدفعات التي تبدأ بعد عدد محدد من الفترات. يتم احتساب القيمة المستقبلية للسنة المالية المؤجلة نفس القيمة المستقبلية للسنة المالية غير المؤجلة. لتحديد القيمة الحالية للدفعة المؤجلة، احسب القيمة الحالية للدفعة العادية بقيمة 1 كما لو أن الدفعات قد حدثت لكامل الفترة، ثم اطرح القيمة الحالية للدفعات التي لم يتم استلامها خلال فترة التأجيل. ويتم جمع سعر السوق الحالي للسندات بين القيم الحالية لفائدة الفائدة واصل القرض. يستخدم مدخل التدفقات النقدية المتوقعة مجموعة من التدفقات النقدية واحتمالات تلك التدفقات النقدية لتقديم التقديرات الأكثر احتمالاً للتدفقات النقدية المتوقعة. معدل الفائدة المناسب المستخدم لخصم التدفقات النقدية هو معدل العائد الخالي من المخاطر.

مراجعة وممارسة محسنة

اتصل بالإنترنت للحصول على أسـئلة متعددة الخيارات مع الحلول، ومراجعة التدريبات مع الحلول، وملخص كامل لجميع المصطلحات الرئيسية.

مفاهيم اساسية

1. **فائدة بسيطة. Simple Interest.** الفائدة على اصل القرض فقط، بغض النظر عن الفائدة التي تراكمت في الماضي.

2. **الفائدة المركبة. Compound Interest.** تستحق الفوائد على الفوائد غير المسددة للفترات السابقة وكذلك على اصل القرض.

3. **معدل الفائدة. Rate of Interest.** عادة ما يتم التعبير عن الفائدة كمعدل سنوي، ولكن عندما تكون الفترة المركبة أقـصر من عام واحد، يجب تحديد معدل الفائدة للفترة الأقصر.

4. **الدفعـة. Annuity** سلسـلة من المدفوعات أو الإيصالات (تسمى الدفعات) التي تحدث على فترات زمنية متساوية. أنواع الدفعات:

أ. **الدفعة العادية. Ordinary Annuity** كل دفعة تكون مستحقة الدفع في نهاية الفترة.

ب. **الدفعة المسـتحقة. Annuity Due** كل دفعة تكون مستحقة الدفع في بداية الفترة.

5. **القيمة المستقبلية. Future Value** القيمة في تاريخ لاحق لمبلغ فردي يتم استثماره بفائدة مركبة

أ. القيمة المسـتقبلية لـ 1 (أو قيمـة مبلغ واحـد). Future Value of 1 القيمة المستقبلية لـ 1 (أو مجموع معين)، القيمة العادلة، في نهاية الفترات n بمعدل الفائدة المركب (الجدول 6.1).

ب. القيمة المسـتقبلية للدفعة. Future Value of an Annuity القيمة المستقبلية لسلسلة من الدفعات المستثمرة بفائدة مركبة. وبعبارة أخرى، فإن المجموع المتراكم الناتج عن سلسـلة من الودائع المتساوية على فترات منتظمة يتم استثمارها بفائدة مركبة. كل من الودائع والفوائد تزيد من التراكم.

1. القيمة المستقبلية للدفعة العادية. Future Value of an Ordinary Annuity القيمة المستقبلية بتاريخ الدفعة الأخير (الجدول 6.3).

2. القيمة المستقبلية لدفعة مستحقة. Future Value of an Annuity Due القيمة المستقبلية بعد فترة واحدة من تاريخ آخر دفعة. في حالة عدم توفر جدول استحقاق الأقساط السنوية، استخدم الجدول 6.3 بالمعادلة التالية:

الدفعة المستحقة بقيمة 1 لعدد دفعات n =

(قيمة الدفعات العادية لعدد دفعات +1)× (n معدل الفائدة)

6. القيمة الحالية. Present Value القيمة في تاريخ محدد (عادة الآن) لمبلغ مستقبلي معين مخصومة بفائدة مركبة.

أ. القيمة الحالية لقيمة 1 Present Value of 1. (أو القيمة الحالية لمبلغ واحد). القيمة الحالية (للقيمة) 1 (أو مبلغ معين)، لعدد فترات n وبالتالي، وبمعدل الفائدة المركبة i (الجدول 6.2).

ب. القيمة الحالية للدفعة. Present Value of an Annuity القيمة الحالية (القيمة) لسلسلة من الدفعات مخصومة بفائدة مركبة. وبعبارة أخرى، فإن المبلغ عند الاستثمار في الفائدة المركبة سيسمح بسلسلة من عمليات السحب المتساوية على فترات منتظمة.

1. القيمة الحالية للدفعة العادية. Present Value of an Ordinary Annuity يتم الآن استلام أو دفع قيمة 1 في نهاية كل فترة (الدفعات) لفترات n، بمعدل الفائدة المركبة i (الجدول 6.4).

2. القيمة الحالية للدفعة المستحقة. Present Value of an Annuity Due يتم الآن استلام أو دفع قيمة 1 في بداية كل فترة (الدفعات) لفترات n، بمعدل الفائدة المركبة i (الجدول 6.5). لاستخدام الجدول 6.4 للحصول على الدفعات المستحقة، قم بتطبيق هذه المعادلة:

القيمة الحالية للدفعات المستحقة بقيمة 1 للفترات n = (القيمة الحالية للدفعات العادية للفترات 1) × (n + معدل الفائدة)

تطبيقات:

Vesper Inc. هي شركة تصنيع السكوتر. وهي تواجه العديد من القرارات التي تنطوي على اعتبارات القيمة الزمنية للنقود.

المطلوب:

قدم المعلومات المطلوبة فيما يلي. (تقريب جميع الإجابات إلى أقرب دولار.)

أ. وقعت Vesper مؤخرًا على عقد إيجار لمبنى إداري جديد لمدة 10 سنوات. بموجب اتفاقية الإيجار، يتم إجراء وديعة ضمان بقيمة 12000 دولار، مع إعادة الوديعة عند انتهاء عقد الإيجار، مع تراكم الفوائد بمعدل 10 % في السنة. ما المبلغ الذي ستحصل عليه الشركة في وقت انتهاء الإيجار؟

ب. في الآونة الأخيرة، طلب نائب رئيس عمليات الشركة بناء مصنع جديد لتلبية الطلب المتزايد على الدراجات البخارية للشركة. بعد إجراء تقييم دقيق للطلب، قرر مجلس الإدارة جمع الأموال للمصنع الجديد من خلال إصدار سندات بقيمة 3000000 دولار بمعدل 11% في 1 مارس 2019، تستحق في 1 مارس 2034، بفائدة مستحقة كل 1 مارس و 1 سبتمبر. وقت الإصدار، يبلغ معدل الفائدة السوقية للأدوات المالية المماثلة 10%. تحديد سعر بيع السندات.

ج. تلتزم الشركة، بعد أن أصدرت السندات في الجزء (ب)، بتقديم صندوق ودائع سنوية تبلغ 90000 دولار. تتم الودائع في اليوم الأخير من كل عام وتدر عائدًا بمعدل 10%. هل سيكون الصندوق في نهاية 15 عامًا كافيًا لسحب السندات؟ إذا لم يكن كذلك، فماذا سيكون النقص؟

د. لدى Vesper 50 موظفًا. في الآونة الأخيرة، بعد مفاوضات طويلة مع نقابة العمال المحلية، قررت الشركة البدء في خطة المعاشات كجزء من خطة تعويضات الموظفين. ستبدأ الخطة في 1 يناير 2019. يحق لكل موظف مشمول بالخطة الحصول على معاش تقاعدي كل عام بعد التقاعد. وفقًا لمعايير المحاسبة، يحتاج مراجع الشركة إلى الافصاح عن التزام المعاش التقاعدي. تم جمع التقديرات التالية:

متوسط مدة التقاعد	15 سنة
العمر المتوقع بعد التقاعد	10 سنوات
إجمالي مدفوعات المعاشات التقاعدية المتوقعة كل عام بعد التقاعد لجميع الموظفين	800000 دولار في السنة

بناءً على المعلومات الواردة أعلاه، حدد القيمة الحالية لالتزام التقاعد. افترض أن المدفوعات تمت في نهاية العام ومعدل الفائدة المستخدم هو 8%.

الحل:

أ - القيمة المستقبلية 12000 دولار بمعدل 10% لمدة 10 سنوات.

($12,000 × 2.59374) = $ 31,125

ب - معادلة مدفوعات الفائدة:

$$PV\text{-}OA = R\,(PVF\text{-}OA_{n,i})$$
$$PV\text{-}OA = \$165,000\,(PVF\text{-}OA_{30,5\%})$$
$$PV\text{-}OA = \$165,000\,(15.37245)$$
$$PV\text{-}OA = \underline{\underline{\$2,536,454}}$$

معادلة اصل القرض:

$$PV = FV\,(PVF_{n,i})$$
$$PV = \$3,000,000\,(PVF_{30,5\%})$$
$$PV = \$3,000,000\,(0.23138)$$
$$PV = \underline{\underline{\$694,140}}$$

سعر بيع السندات:

= $2536454 + $694140 = $3230594.

ج-

القيمة المستقبلية لدفعة عادية 90000 $ بمعدل 10% لمدة 15 سنة ($90,000 × 31.77248)	$2,859,523
النقص ($3,000,000 − $2,859,523)	$ 140,477

د- احسب قيمة القسط السنوي المؤجل ثم اخصم هذا المبلغ إلى الوقت الحاضر

1 - القيمة الحالية للمدفوعات التقاعدية السنوية المتوقعة في نهاية السنة العاشرة:

$$PV\text{-}OA = R\,(PVF\text{-}OA_{n,i})$$
$$PV\text{-}OA = \$800,000\,(PVF\text{-}OA_{10,8\%})$$
$$PV\text{-}OA = \$800,000\,(6.71008)$$
$$PV\text{-}OA = \underline{\underline{\$5,368,064}}$$

2 - القيمة الحالية لمدفوعات المعاشات السنوية المتوقعة في بداية العام الحالي:

$$PV = FV\ (PVF_{n,i})$$

$$PV = \$5{,}368{,}064\ (PVF_{15,8\%})$$

$$PV = \$5{,}368{,}064\ (0.31524)$$

$$PV = \underline{\underline{\$1{,}692{,}228}}$$

التزام الشركة يبلغ 1692228 دولار.

الأسئلة:

1. مـــا هي القيمة الزمنية للنقود؟ لماذا يجب أن يكون لدى المحاســـبين فهم الفائدة المركبة والدفعات ومفاهيم القيمة الحالية؟
2. تحديد ثلاث حالات تســـتند فيها الإجراءات المحاســـبية إلى القيم الحالية. هل تتضمن تطبيقـــات القيمة الحالية هذه المبالغ أو الدفعـــات مفردة، أو كلًا من المبالغ السنوية والدفعات؟ اشرح
3. ما هي طبيعة الفائدة؟ قم بالتفرقة بين "الفائدة البسيطة" و "الفائدة المركبة".
4. ما هي مكونات معدل الفائدة؟ لماذا من المهم للمحاسبين فهم هذه المكونات؟
5. فيما يلي عدد من القيم المستخرجة من جداول الفوائد المركبة التي تتضمن نفس عدد الفترات ونفس معدل الفائدة. وضح ما تمثله كل من هذه القيم الأربعة:

   أ. 6.71008

   ب. 2.15892

   ج. 0.46319

   د. 14.48656
6. يفكر خوسيه أوليفا في خيارين استثماريين لهدية بقيمة 1500 ريال برازيلي حصل عليها للتخرج. كلا الاســـتثمارين لديهم معدلات فائدة سنوية 8%. أحدهما فائدة مركبة ربع ســـنوية والاخري على أساس نصف سنوي. أي استثمار يجب أن يختار؟ لماذا !؟
7. قامت ريجينا هنري بإيداع مبلغ 20000 دولار في شـــهادة سوق نقدي توفر فائدة مركبة بمعدل 10% كل ثلاثة أشهر إذا تم الاحتفاظ بالمبلغ لمدة 3 سنوات. كم سيكون لريجينا هنري في نهاية 3 سنوات؟

8. ســيحصل ويل سميث على 80000 دولار بعد 5 ســنوات من الآن، من صندوق اســتئماني أنشــأه والده. بافتراض أن معدل الفائدة المناسب للخصم هو 12% (مركب نصف سنوي)، ما هي القيمة الحالية لهذا المبلغ اليوم؟

9. مــا هي الخصائص الأساســية للدفعة؟ التفريق بين "الدفعــة العادية" و"الدفعة المستحقة".

10. Kehoe، AG مدينة بمبلغ 40000 يورو لشركة Ritter. كم يجب أن يدفع Kehoe كل عام إذا تم ســداد الدين مــن خلال أربعة دفعات متســاوية (تتم في نهاية العام)، مع معدل فائدة على الدين بنسبة 12 %؟ (التقريب إلى رقمين عشريين.)

11. يخطط كنجي لبناء دار للمســنين. ويقدر أنه سيحتاج إلى 20000000 ين بعد 4 ســنوات من الآن لشراء هذا الدار. بافتراض معدل فائدة 10%، ما المبلغ الذي يجب إيداعه في نهاية كل 4 ســنوات لتمويل ســعر الدار؟ (التقريب إلى رقمين عشريين.)

12. افترض نفس الوضع كما هو الحال في الســؤال 11، باســتثناء أن المبالغ الأربعة المتســاوية تودع في بداية الفترة وليس في النهاية. في هذه الحالة، ما المبلغ الذي يجب إيداعه في بداية كل فترة؟ (تقريب إلى رقم عشري واحد.)

13. اشرح كيف يتم تحويل القيمة المســتقبلية لجدول الفائدة الســنوي العادية إلى القيمة المستقبلية لجدول الفائدة المستحقة السنوية

14. اشرح كيف يتم تحويل القيمة الحالية لجدول الفائدة السنوية العادية إلى القيمة الحالية لجدول الفائدة المستحقة السنوية.

15. في كتــاب بعنوان الكنز، على القارئ أن يعرف أين تم دفن ذهب يبلغ 2.2 رطل، 24 كيلو. إذا تم العثور علية، يتم تقديم جائزة قدرها 25000 دولار سنويًا لمدة 20 عامًا. التكلفة الفعلية للناشر لشراء مبلغ ســنوي لدفع الجائزة هي 245000 دولار. ما معدل الفائدة (لأقرب نســبة مئوية) التي تم اســتخدامها لتحديد مقدار الدفعات؟ (افترض أن المدفوعات تتم في نهاية العام.)

16. ألكسندر انتربرايزس تقوم بتأجير عقار لشركة هاميلتون ليمتد. لأن هاميلتون يواجه صعوبات مالية، يوافق ألكسندر على الحصول على خمسة إيجارات بقيمة 20 ألف جنيه إســترليني في نهاية كل عام، مع تأجيل الإيجارات لمدة 3 سنوات. ما هي القيمة الحالية للإيجارات الخمسة المخصومة بمعدل 12%؟

17. أجب عن الأسئلة التالية:

أ. في 1 مايو 2019، باعت شركة Goldberg بعض الآلات لشركة Newlin على أساس عقد التقسيط. يتطلب العقد خمس دفعات سنوية متساوية، أول دفعة تستحق في 1 مايو 2019. ما هو مفهوم القيمة الحالية المناسب لهذا الموقف؟

ب. في 1 يونيو 2019، اشترت Lin Inc. جهازًا جديدًا لا يتعين عليها دفع ثمنه حتى 1 يونيو 2021. سيشتمل إجمالي الدفعة في 1 يونيو 2021 على كل من الثمن الاصلي والفائدة. بافتراض فائدة بمعدل 12%، ماهي اجمالي تكلفة الجهاز وفقا لمفهوم القيمة الزمنية للنقود؟

ج. ترغب شركة Gruhr Inc في معرفة مقدار الأموال التي ستتاح في غضون 5 سنوات إذا تم استثمار خمسة مبالغ متساوية بقيمة 35000 دولار، مع استثمار أول مبلغ على الفور. ما هو جدول الفائدة المناسب لهذا الموقف؟

د. تستثمر ميغان هوفمان في شهادة "إيداع ضخمة" بقيمة 200000 دولار لمدة 3 سنوات في بنك ING. ما الجدول الذي سيتم استخدامه لتحديد المبلغ المتراكم في نهاية 3 سنوات؟

18. في الآونة الأخيرة، كانت جليندا استيس مهتمة بشراء هوندا أكورا. وأشار مندوب المبيعات إلى أن سعر السيارة كان إما 27600 ريال برازيلي أو 6900 ريال برازيلي في نهاية كل 5 سنوات. احسب معدل الفائدة الفعلي إلى أقرب نسبة مئوية ستدفعها غليندا إذا اختارت تسديد الدفعات السنوية الخمسة.

19. تم انتقاد شركات التأمين على الممتلكات / الحوادث لأنها تحتفظ بخسارة كاملة تصل إلى 5 سنوات قبل حدوثها. انضمت سلطات الضرائب إلى النقاش لأنهم يقولون أن الاحتياطي الكامل غير عادل من وجهة نظر الضرائب. في اعتقادك ما هو موقف مصلحة الضرائب؟

تمارين موجزة

(ما لم يُطلب خلاف ذلك، قم بتقريب الإجابات إلى أقرب وحدة عملة.)

BE6.1 (LO2) استثمر فيكتور رومانو 15000 دولار اليوم في صندوق بمعدل فائدة مركب 8% سنويًا. إلى أي مبلغ سينمو الاستثمار في 3 سنوات إذا ربح الصندوق بمعدل فائدة 8% نصف سنويا؟

(LO2) BE6.2 يحتاج توني باوتيستا إلى 25000 ريال برازيلي في 4 سنوات. ما المبلغ الذي يجب أن يستثمره اليوم إذا ربح استثماره بمعدل فائدة مركب 12% سنويًا؟ ما المبلغ الذي يجب أن يستثمره إذا ربح استثماره بمعدل فائدة 12% كل ثلاثة اشهر؟

(LO2) BE6.3 تستثمر كانديس ويليس اليوم 30000 يورو. وهي بحاجة إلى 150000 يورو خلال 21 عامًا. ما هو معدل الفائدة السنوي الذي يجب أن تكسبه؟

(LO2) BE6.4 سوف يستثمر بو نيومان 10 آلاف دولار اليوم في صندوق يكسب فائدة سنوية 5%. كم عدد السنوات التي يستغرقها الصندوق للنمو إلى 17100 دولار؟

(LO3) BE6.5 سوف تستثمر سالي ميدافوي 8000 يورو سنويًا لمدة 20 عامًا في صندوق سيكسب 12% فائدة سنوية. إذا تم إجراء الدفعة الأولى في نهاية العام، فما المبلغ الذي سيتم دفعه في الصندوق خلال 20 عامًا؟ في حالة حدوث الدفعة الأولى في الصندوق اليوم، فما المبلغ الذي سيكون في الصندوق خلال 20 عامًا؟

(LO3) BE6.6 يحتاج ستيف ماديسون إلى 250000 دولار خلال 10 سنوات. كم يجب أن يستثمر في نهاية كل عام بفائدة 11% لتلبية احتياجاته؟

(LO2) BE6.7 حلم خوسيه جارسيا مدى الحياة هو امتلاك قارب صيد لاستخدامه في تقاعده. حصل خوسيه مؤخرًا على ميراثًا بقيمة 400 ألف دولار. ويقدر أن القارب الذي يريده سيكلف 300 ألف دولار عندما يتقاعد في 5 سنوات. ما مقدار ميراثه الذي يجب أن يستثمره بمعدل سنوي 8 % (مركب سنويًا) لشراء القارب عند التقاعد؟

(LO2) BE6.8 ارجع إلى البيانات الموجودة في BE6.7. بافتراض فائدة متراكمة كل ثلاثة شهور بمعدل 8%، كم يجب أن يتم استثمار ميراث خوسيه جارسيا للحصول على ما يكفي عند التقاعد لشراء القارب؟

(LO3) BE6.9 يستثمر مورجان فريمان 9069 دولارًا في نهاية كل عام في صندوق يحقق فائدة بمعدل 5%. بعد كم سنة سيبلغ الصندوق 100 ألف دولار؟

(LO4) BE6.10 يريد هنري كوينسي سحب 30000 جنيه إسترليني كل عام لمدة 10 سنوات من صندوق يكسب 8% من الفائدة. كم يجب أن يستثمر اليوم إذا كان السحب الأول في نهاية العام؟ كم يجب أن يستثمر اليوم إذا حدث السحب الأول على الفور؟

(LO4) BE6.11 يبلغ رصيد تأشـــيرة ليون تايلر 793.15 دولارًا. قد يســـددها في 12 دفعة متساوية في نهاية الشـــهر بقيمة 75 دولارًا لكل منها. ما هو سعر الفائدة الذي يدفعه ليون؟

(LO4) BE6.12 تســـتثمر ماريا ألفاريز 300 ألف دولار في صندوق يكسب 4% فائدة متراكمة سنويًا. ما المبالغ المتساوية التي يمكن أن تسحبها ماريا في نهاية كل 20 سنة مقبلة؟

(LO3) BE6.13 ســـتودع شركة Gomez Inc. مبلغ 30000 دولار في صندوق بمعدل فائدة 6% في نهاية كل عام لمدة 8 ســـنوات تبدأ في 31 ديســـمبر 2019. ما المبلغ الذي سيكون في الصندوق مباشرة بعد آخر إيداع؟

(LO4) BE6.14 تريد ليف دياز إنشاء صندوق اليوم سيمكنها من سحب 25 ألف ريال برازيلي سنويًا لمدة 8 ســـنوات، مع أول سحب يتم بعد 5 سنوات من اليوم. إذا حصل الصندوق على فائدة 8%، كم يجب أن تستثمر ليف اليوم؟

(LO5) BE6.15 تصـــدر شركة Wong Ltd. مبلـــغ 2000000 دولار هونغ كونغ من ســـندات بمعدل 7% تستحق بعد 10 سنوات بفائدة مســـتحقة في نهاية العام. يبلغ معدل الفائدة الحالي في الســـوق على الســـندات ذات المخاطر المماثلة 8%. ما المبلغ الذي ستحصل عليه شركة Wong Ltd عندما تصدر السندات؟

(LO4) BE6.16 يقوم Zach Taylor بتســـوية قرض بقيمة 20000 جنيه إســـترليني يســـتحق اليوم عن طريق سداد 6 دفعات سنوية متســـاوية بقيمة 4727.53 جنيه إســـترليني. قم بتحديد ســـعر الفائدة على هذا القرض إذا بدأت المدفوعات بعد عام واحد من توقيع القرض.

(LO4) BE6.17 بالاخذ في الاعتبار القرض في BE6.16. ما هي المدفوعات التي يجب أن يقوم بها Zach Taylor لتسوية القرض بنفس معدل الفائدة ولكن مع 6 دفعات تبدأ من يوم توقيع القرض؟

تمارين

(ما لم يُطلـــب خلاف ذلك، قـــم بتقريب الإجابات إلى أقـــرب وحدة عملة. معدلات الفائدة سنويه ما لم يُذكر خلاف ذلك.)

(LO1) E6.1 **(اســـتخدام جداول الفائدة)** لكل حالة من الحالات التالية، تشير (أ) إلى أعمدة المعدل، و (ب) إلى عدد الفترات التي قد تشير إليها في البحث عن عامل الفائدة.

1. في القيمة المستقبلية لجدول 1

المعدل السنوي	عدد السنوات المستثمرة	التركيب
أ - 9%	9	سنويا
ب- 8%	5	ربع سنوي
ج- 10%	15	نصف سنوي

2. في القيمة الحالية لدفعة جدول 1

المعدل السنوي	عدد السنوات المستثمرة	عدد الدفعات	سداد الدفعات
أ - 9%	24	25	سنويا
ب- 8%	15	30	نصف سنوي
ج- 12%	7	28	ربع سنوي

E6.2 (LO1, 2) (حسابات الفائدة البسيطة والمركبة) تستثمر Sue Ang 30000 دولار هونغ كونغ بفائدة سنوية بمعدل 8%، تاركة الأموال المستثمرة دون سحب أي من الفوائد لمدة 8 سنوات. في نهاية 8 سنوات، تسحب Sue المبلغ المتراكم من المال.

المطلوب:

أ. احسب المبلغ الذي ستسحبه Sue بافتراض أن الاستثمار يكسب فائدة بسيطة.

ب. احسب المبلغ الذي ستسحبه شركة Sue بافتراض أن الاستثمار يكسب فائدة مركبة سنويًا.

ج. احسب المبلغ الذي ستسحبه Sue بافتراض أن الاستثمار يكسب فائدة مركبة نصف سنوية.

E6.3 (LO2, 3, 4) (حساب القيم المستقبلية والقيم الحالية) باستخدام جدول الفائدة المناسب، أجب عن كل من الأسئلة التالية. (كل حالة مستقلة عن الأخرى.)

أ. ما هي القيمة المستقبلية البالغة 9000 يورو في نهاية 5 فترات بفائدة مركبة 8%؟

ب. ما هي القيمة الحالية البالغة 9000 يورو مستحقة 8 فترات و مخصومة بمعدل 6%؟

ج. ما هي القيمة المستقبلية لـ 15 دفعة دورية بقيمة 9000 يورو يتم دفع كل منها في نهاية كل فترة وبمعدل فائدة مركبة 10%؟

د. ما هي القيمة الحالية البالغة 9000 يورو التي سيتم استلامها في نهاية كل فترة من الفترات 20، مخصومة بمعدل فائدة مركبة 5% ؟

E6.4 (LO3, 4) (حساب القيم المستقبلية والقيم الحالية) باستخدام جدول الفائدة المناسب، أجب عن الأسئلة التالية. (كل حالة مستقلة عن الأخرى.)

أ. ما هي القيمة المستقبلية لـ 20 دفعة دورية بقيمة 5000 دولار لكل دفعة يتم إجراؤها في بداية كل فترة وبفائدة مركبة بمعدل 8%؟

ب. ما هي القيمة الحالية البالغة 2500 دولار التي سيتم استلامها في بداية كل فترة من الفترات الثلاثين، مخصومة بمعدل فائدة مركبة 10% ؟

ج. ما هي القيمة المستقبلية لـ 15 وديعة بقيمة 2000 دولار لكل منها يتم إجراؤها في بداية كل فترة وبفائدة مركبة بمعدل 10%؟ (القيمة الآجلة بنهاية الفترة الخامسة عشرة).

د. ما هي القيمة الحالية لستة دفعات بقيمة 3000 دولار لكل منها في بداية كل فترة، مخصومة بفائدة مركبة بمعدل 9% ؟

E6.5 (LO4) (حساب القيمة الحالية) باستخدام جدول الفائدة المناسب، احسب القيم الحالية للمبالغ الدورية التالية المستحقة في نهاية الفترات المحددة:

أ. 50000 جنيه إسترليني مستحقة في نهاية كل فترة لمدة 8 فترات بفائدة متراكمة بمعدل 12%

ب. سيتم دفع 50000 جنيه استرليني في نهاية كل فترة لمدة 16 فترة بمعدل 9%

ج. 50000 جنيه إسترليني مستحقة الدفع في نهاية الفترات السابعة والثامنة والتاسعة والعاشرة بمعدل 12%

E6.6 (LO2, 3, 4) (مشاكل القيمة المستقبلية والقيمة الحالية) المعروضة أدناه هي ثلاث حالات منفصلة (المبالغ بالآلاف)

أ. وقعت شركة Li Chang Ltd. مؤخرًا عقد إيجار لمبنى إداري جديد لمدة إيجار 10 سنوات. بموجب اتفاقية الإيجار، يتم إجراء وديعة تأمين بقيمة 1200000 ين، مع إعادة الوديعة عند انتهاء عقد الإيجار، بفائدة متراكمة بمعدل 10% سنويًا. ما المبلغ الذي ستحصل عليه الشركة في وقت انتهاء الإيجار؟

ب. بعد أن أصدرت Ron Wu Ltd. مؤخرًا إصدار سندات بقيمة 20 مليونًا لمدة 15 عامًا، ملتزمة بتقديم ودائع صندوق سنويًا بقيمة 620000. تتم الودائع في اليوم الأخير من كل عام وتدر عائدًا بمعدل 10 %. هل سيكون الصندوق في نهاية 15 عامًا كافيًا لسحب السندات؟ إذا لم يكن كذلك، فماذا سيكون مقدار النقص؟

ج. بموجب شروط اتفاقية الراتب، يتمتــع الرئيس خوان ريفيرا بخيار الحصول إما على مكافــأة فورية بقيمة 40000 ريال برازيــلي، أو مكافأة مؤجلة بقيمة 75000 ريال برازيلي واجبة الدفع في 10 ســنوات. تجاهل الاعتبارات الضريبية وافتراض معدل فائدة 8%، ما شكل التسوية الذي يجب أن يقبلها ريفيرا؟

(LO5) E6.7 (حســاب أسعار السندات) ما الذي ستدفعه مقابل سندات دين بقيمة 100000 دولار تســتحق في 15 عامًا وتدفع 10000 دولار ســنويًا بافتراض ان معدل الفائدة:

أ. 8%؟

ب. 10%؟

ج. 12%؟

(LO5) E6.8 (حســابات لصندوق التقاعد) ستيفن بوسورث، بائع متميز يفكر في التقاعد في عيد ميلاده الخامس والخمســين، يقرر إنشــاء صندوق على أساس 8% سيمكنه من سحب 25000 دولار سنويًا في 30 يونيو، بدءًا من عام 2023 واستمرارًا حتى عام 2026. لتطوير هذا الصندوق، ينوي ستيفن تقديم مساهمات متساوية في 30 يونيو من كل عام 2019 - 2022.

المطلوب

أ. كم يجب أن يكون رصيد الصندوق في 30 يونيو 2022 حتى يتمكن ســتيفن بوسورث من تحقيق هدفه؟

ب. ما هي مساهمات كل عام لستيفن في الصندوق؟

(LO2) E6.9 (معدل مجهول) اشترت Kross plc جهازًا بسعر 100000 جنيه إسترليني من خلال التوقيع على قرض مستحق الدفع، والتي تتطلب دفعة واحدة بقيمة 118810 جنيهًا إسترلينيًا في عامين.

مع افتراض زيادة الفائدة السنوية، ما هو معدل الفائدة الذي يتم دفعه على القرض؟

(LO2) E6.10 (فترات مجهولة ومعدل فائدة مجهول) فكر في المواقف المستقلة التالية

أ. ر. شوبرا يرغب في أن يصبح مليونيرا. يبلغ رصيد صندوقه في سوق المال 148644 دولارًا ومعدل فائدة يبلغ 10%. كم ســنة يجب أن يترك شوبرا هذا الرصيد في الصندوق من أجل الحصول على المليون دولار المطلوب؟

ب. افترض أن Elvira Lehman ترغب في جمع مليون دولار خلال 15 عامًا باستخدام رصيد صندوق سـوق المال الخاص بها البالغ 239392 دولارًا. ما معدل الفائدة الذي يجب على Elvira الاستثمار به سنويًا؟

E6.11 (LO4) (تقييم خيارات الـشراء) تقوم شركة Rossi Excavating Inc. بشراء احدي المعدات بسعر 100000 يورو. عرضت الشركة المصنعة خطة دفع تسمح لروسي بإجراء 10 دفعات سنوية متسـاوية بقيمة 15582 يورو، مع أول دفعة مستحقة بعد عام واحد من الشراء.

المطلوب:

أ. ما مقدار الفائدة الإجمالية التي سيدفعها Rossi في خطة الدفع هذه؟

ب. يمكن ل Rossi أن يقترض 100000 يورو من بنكه لتمويل عملية الشراء بمعدل سـنوي 8%. هل يجب على روسي الاقتراض من البنك أو استخدام خطة الدفع الخاصة بالشركة المصنعة لدفع ثمن المعدات؟

E6.12 (LO4) (تحليل البدائل) Brubaker Inc.، الشركة المصنعة لوجبات العشـاء عالية السـكر ومنخفضة الصوديـوم ومنخفضة الكوليسـترول، ترغب في زيادة حصتها في السـوق في Sunbelt. من أجل القيـام بذلك، قرر Brubaker تحديد موقع مصنع جديد في فلوريدا. سيقوم Brubaker إما بشراء أو استئجار موقع اعتمادًا على أيهما أكثر فائدة. قامت لجنة تحديد الموقع بتقليص المواقع المتاحة إلى المباني الثلاثة التالية:

المبنى A: الشراء بسعر نقدي قدره 610 آلاف دولار، والعمر الإنتاجي 25 عامًا.

المبـنى B: إيجار لمدة 25 عامًا مع دفعات إيجار سـنوية بقيمة 70000 دولار يتم إجراؤها في بداية العام.

المبنى C: الشراء مقابل 650000 دولار نقدًا. هذا المبنى أكبر من المطلوب ؛ ومع ذلك، يمكن أن تأجير المساحة الزائدة لمدة 25 عامًا بإيجار سنوي صافٍ قدره 6000 دولار. سيتم استلام مدفوعات الإيجار في نهاية كل عام.

المطلوب

ما هو المبنى الذي توصي باختياره كموقع ل Brubaker Inc. بافتراض أن تكلفة الأموال تبلغ 12%؟

E6.13 (LO5) (حســاب التزام السندات) تقوم شركة Messier SA بتصنيع معدات ركوب الدراجات. ومؤخراً، طلب نائب رئيــس عمليات الشركة بناء مصنع جديد لتلبيــة الطلب المتزايد على دراجات الشركة. بعد إجــراء تقييم دقيق للطلب، قرر مجلس الإدارة جمــع الأموال للمصنــع الجديد من خلال إصدار ســندات بقيمة 3000000 يورو من الشركة بمعدل 11 % في 1 مارس 2019، تستحق في 1 مارس 2034، بفائدة مســتحقة كل 1 مارس و 1 ســبتمبر، ويبلغ معدل الفائدة السوقية للأدوات المالية المماثلة 10%.

المطلوب

بصفتك مراجع الشركة، حدد سعر بيع السندات.

E6.14 (LO5) (حســاب التزام المعــاش) Calder، Inc. هي شركة تصنيع أثاث تضم 50 موظفًا. في الآونة الأخيرة، بعد مفاوضات طويلة مع نقابة العمال المحلية، قررت الشركة البدء في خطة المعاشــات كجزء من خطة التعويض. ستبدأ الخطة في 1 يناير 2019. يحق لكل موظف مشــمول بالخطة الحصــول على معاش تقاعدي كل عام بعد التقاعد. وفقًا لمعايير المحاسبة، يحتاج مراقب الشركة إلى الإفصاح عن التزام المعاش التقاعدي. بناءً على مناقشــة مع مشرف إدارة شؤون الموظفين وخبير اكتواري من شركة تأمين، يقوم المراقب بإعداد المعلومات التالية المتعلقة بخطة التقاعد.

متوسط مدة التقاعد	15 سنة
العمر المتوقع بعد التقاعد	10 سنوات
إجمالي مدفوعات المعاشات التقاعدية المتوقعة كل عام بعد التقاعد لجميع الموظفين. الدفع في نهاية العام.	200000 دولار في السنة

معدل الفائدة المستخدم هو 8%

المطلوب

على أساس المعلومات أعلاه، حدد القيمة الحالية من التزام التقاعد

E6.15 (LO2, 3) (قرار الاســتثمار) حصل Derek Lee للتو على مكافأة توقيع بقيمة 1000000 دولار. خطته هي اســتثمار هذا المبلغ في صندوق بمعدل فائدة مركبة 6% سنويًا.

المطلوب

أ. إذا كان Lee يخطط لتأسيس مؤسسة DL بمجرد نمو الصندوق إلى 1898000 دولار، كم سنة حتى يتمكن من إنشاء المؤسسة؟

ب. بدلاً من استثمار $1000000 بالكامل، يستثمر Lee اليوم 300000 $ ويخطط لإجراء 9 استثمارات سنوية متساوية في الصندوق في بداية كل عام اعتبارًا من اليوم. ما المبلغ الذي يجب أن تكون عليه الدفعات إذا كان Lee يخطط لتأسيس مؤسسة بقيمة 1898000 دولار في نهاية 9 سنوات؟

E6.16 (LO3) (سحب الدين) اقترض روال فرنانديز 90000 دولار في 1 مارس 2017. هذا المبلغ بالإضافة إلى الفائدة المستحقة بمعدل 12% مركبة نصف سنوية يتم سداده في 1 مارس 2027. لسحب هذا الدين، تخطط روال للمساهمة في صندوق تقاعد الديون بخمسة مبالغ متساوية ابتداءً من 1 مارس 2022 وللأربع سنوات القادمة. من المتوقع أن يربح الصندوق 10% سنويًا

المطلوب

ما المبلغ الذي يجب أن يساهم به روال فرنانديز كل عام لتوفير صندوق كافٍ لسحب الديون في 1 مارس 2027؟

E6.17 (LO4) (حساب مقدار الإيجارات) يعد عميلك، شركة Wyeth Leasing Ltd، عقدًا لاستئجار آلة لشركة Souvenirs plc لمدة 25 عامًا. تبلغ تكلفة الاستثمار 421087 جنيهًا إسترلينيًا في الماكينة التي يبلغ عمرها الإنتاجي 25 عامًا ولا توجد قيمة متبقية في نهاية ذلك الوقت. عميلك مهتم بكسب عائد 11 % على استثماره ووافق على قبول 25 دفعة إيجار متساوية في نهاية كل من الـ 25 سنة القادمة.

المطلوب

يُطلب منك تزويد Wyeth بمبلغ كل من 25 دفعة إيجار ستحقق عائد استثمار بنسبة 11%.

E6.18 (LO4) (أقل تكلفة يتم دفعها) افترض أن شركة Aoki Ltd. لديها ديون تعاقدية مستحقة. يتوفر لدى Aoki وسيلتان للتسوية: يمكنها إما أن تدفع دفعة فورية بقيمة 3500000 ين، أو يمكنها أن تدفع مدفوعات سنوية بقيمة 400000 ين لمدة 15 عامًا، كل دفعة مستحقة في اليوم الأخير من العام (بالآلاف الين)

المطلوب

ما طريقة الدفع التي توصي بها، بافتراض أن معدل الفائدة الفعلي المتوقع هو 8% خلال الفترة المقبلة؟

(LO4) E6.19 (**أقل تكلفة يتم دفعها**) بافتراض نفس الحقائق الموجودة في E6.18 باستثناء أنه يجب أن تبدأ الدفعات الآن ويتم إجراؤها في اليوم الأول من كل 15 عامًا، ما طريقة الدفع التي توصي بها؟

(LO5) E6.20 (**التدفقات النقدية المتوقعة**)، حدد التدفقات النقدية المتوقعة لكل مما يلي:

	التدفق النقدي المقدر	الاحتمالات المقدرة
a.	£ 4,800	20%
	6,300	50%
	7,500	30%
b.	£ 5,400	30%
	7,200	50%
	8,400	20%
c.	£(1,000)	10%
	3,000	80%
	5,000	10%

(LO5) E6.21 (**التدفقات النقدية المتوقعة والقيمة الحالية**) تحاول أنجيلا كونتريراس تحديد المبلغ الذي سيتم تخصيصه بحيث يكون لديها ما يكفي من المال في متناول اليد خلال عامين لإصلاح محرك سيارتها القديمة المستعملة. ويوجد عدم تأكد بشأن تكلفة إصلاح المحرك في عامين، من خلال إجراء بعض الأبحاث عبر الإنترنت، قامت أنجيلا بالوصول للتقديرات التالية:

التدفق النقدي المقدر	الاحتمالات المقدرة
$200	10%
450	30%
600	50%
750	10%

المطلوب

كم يجب أن تودع أنجيلا كونتريراس اليوم في حساب بفائدة مركبة 6 % سنويًا، بحيث يكون لديها ما يكفي من المال في عامين لدفع تكاليف الإصلاح؟

E6.22 (LO5) (تقدير القيمة العادلة) تمتلك شركة Killroy اسمًا تجاريًا تم شراؤه في عملية استحواذ على شركة McClellan. الاسم التجاري قيمته الدفترية تبلغ 3500000 دولار، ولكن وفقًا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، يتم تقييم انخفاض القيمة على أساس سنوي. لإجراء اختبار انخفاض القيمة هذا، يجب على Killroy تقدير القيمة العادلة للاسم التجاري. (ستتعرف على المزيد حول انخفاض قيمة الأصول غير الملموسة في الفصل 12.) وقد طور تقديرات التدفقات النقدية التالية المتعلقة بالاسم التجاري بناءً على المعلومات الداخلية. يعكس كل تقدير للتدفق النقدي تقدير Killroy للتدفقات النقدية السنوية على مدى السنوات الثماني القادمة. يفترض أن الاسم التجاري ليس له قيمة متبقية بعد 8 سنوات. (افترض أن التدفقات النقدية تحدث في نهاية كل عام.)

الاحتمالات المقدرة	التدفق النقدي المقدر
20%	$380,000
50%	630,000
30%	750,000

المطلوب

أ. ما هي القيمة العادلة المقدرة للاسم التجاري؟ يقرر Killroy أن معدل الخصم المناسب لهذا التقدير هو 8%.

ب. هل تم الوصل للتقدير في الجزء (أ) تقدير القيمة العادلة من المستوى 1 أو المستوى 3؟ اشرح

مشاكل

(ما لم يُطلب خلاف ذلك، قم بتقريب الإجابات لأقرب وحدة عملة. معدلات الفائدة سنوية ما لم يُذكر خلاف ذلك.)

P6.1 (LO2, 4) (حالات مختلفة متعلقة بالقيمة الزمنية) أجب على كل من هذه الأسئلة ذات الصلة:

أ. في 1 يناير 2019، باعت شركة Yang Ltd. مبنى بتكلفة 25000000 ين ياباني والتي يبلغ مجمع استهلاكها 10000000 ين ياباني في تاريخ البيع. تلقى Yang كمقابل 24000000 ين ياباني بدون فائدة مستحقة في 1 يناير 2022. لم يكن هناك سعر صرف ثابت للمبنى، ولا يوجد سعر سوق جاهزة. كان معدل الفائدة السائد لهذا النوع في 1 يناير 2019 9 %. ما المبلغ الذي يجب الإفصاح عن مكاسب بيع المبنى؟

ب. في 1 يناير 2019، اشترت Yang Ltd. 300 سند بقيمة الاسمية بقيمة 100000 ين ياباني بمعدل 9%، السندات لمدة 10 سنوات لشركة Walters Inc.. تستحق السندات في 1 يناير 2029، وتدفع الفائدة سنويًا بدءًا من 1 يناير 2020. اشترت Yang السندات بمعدل 11%. كم دفع Yang للسندات؟

ج. اشترت Yang Ltd. آلة جديدة ووافقت على دفع ثمنها على أقساط سنوية متساوية بقيمة 400.000 ين في نهاية كل سنة من السنوات العشر القادمة. بافتراض أن سعر الفائدة السائد بمعدل 8% ينطبق على هذا العقد، كم يجب أن يسجل يانغ تكلفة الجهاز؟

د. اشترت Yang Ltd. جرارًا خاصًا في 31 ديسمبر 2019. نصت اتفاقية الشراء على أن تدفع Yang 2000000 ين عند الشراء و 500000 ين في نهاية كل 8 سنوات قادمة. ما المبلغ الذي يجب تسجيل الجرار به في 31 ديسمبر 2019،، بافتراض معدل فائدة مناسب قدره 12 %؟

هـ. تريد شركة يانغ المحدودة سحب 12000000 ين (بما في ذلك اصل المبلغ) من صندوق استثماري في نهاية كل عام لمدة 9 سنوات. ما هو الاستثمار الأولي المطلوب في بداية السنة الأولى إذا كان الصندوق يربح 11%؟

P6.2 (LO2, 3, 4) (حالات مختلفة متعلقة بالقيمة الزمنية) باستخدام جدول الفائدة المناسب، قم بحل الأسئلة الأربعة التالية عن طريق حساب المجهول

أ. ما هو مقدار المدفوعات التي يجب على Ned Winslow سدادها في نهاية كل 8 سنوات لتجميع صندوق بقيمة 90000 دولار بحلول نهاية السنة الثامنة، إذا كان الصندوق يربح فائدة مركبة بمعدل 8 % سنويًا؟

ب يبلغ عمر روبرت هيتشكوك 40 عامًا اليوم ويرغب في جمع 500 ألف دولار بحلول عيد ميلاده الخامس والستين حتى يتمكن من التقاعد في مكانه

الصيفي على بحيرة هوباتكونج. يرغب في جمع هذا المبلغ عن طريق إجراء ودائع متســاوية في أعياده الأربعين حتى عيد ميلاده الرابع والستين. ما هو الإيداع الســنوي الذي يجب أن يقدمه روبرت إذا كان الصندوق سيكسب فائدة مركبة بمعدل 12 % سنويًا؟

ج. ديان روس لديها 20000 دولار للاستثمار اليوم بمعدل 9 % لدفع دين قدره 47،347 دولارًا. كم عدد السنين التي ستحتاجها لتجميع ما يكفي لتصفية الدين؟

د. لدى ســيندي هيوســتن ديون بقيمة 27600 دولار ترغب في تســديدها بعد 4 ســنوات من اليوم. لديها 19553 دولار تنوي اســتثمارها لمدة 4 سنوات. ما هو معدل الفائدة الذي ســتحتاجه لكسب ســنوي من أجل تجميع ما يكفي لدفع الدين؟

P6.3 (LO2, 4) **(تحليــل البدائل)** افــترض أن Koh ShopMart قد قررت أن تبقي وتحافظ على مساحة شاغرة لمدة 10 سنوات بجوار أحد متاجرها لتكون بمثابة موقف للســيارات للعملاء. تدرس الإدارة العطــاءات التالية التي تتضمن نوعين مختلفين من الأسطح لمنطقة وقوف السيارات التي تبلغ مساحتها 12000 ياردة مربعة (المبالغ بالآلاف)

العطاء أ: ســطح يكلف 5.75 لكل ياردة مربعة لتثبيته. يجب اســتبدال هذا الســطح في نهاية 5 ســنوات. تقدر تكلفة الصيانة السنوية على هذا السطح بـ 25 ســنتًا لكل ياردة مربعة لكل عام باســتثناء العام الأخير من خدمتها. سيكون سطح الاستبدال مشابهًا للسطح الأولي.

العطاء ب: سطح يكلف 10.50 لكل ياردة مربعة للتثبيت. هذا السطح له عمر إنتاجي محتمل يبلغ 10 ســنوات وسيتطلب صيانة ســنوية في كل عام باستثناء العام الماضي، بتكلفة تقدر بـ 9 سنتات لكل ياردة مربعة.

المطلوب

قم بإعداد الحسابات التي توضح العطاء الذي يجب أن يقبله Koh ShopMart. قد تفترض أن تكلفة رأس المال هي 9 %، وأن نفقات الصيانة السنوية يتم تكبدها في نهاية كل عام، وأنه من غير المتوقع أن تتغير الأسعار خلال السنوات العشر القادمة.

P6.4 (LO4) **(تقييــم بدائل الدفع)** لقد علم رونالد لونج للتو أنه فاز بجائزة بقيمة 500000 دولار في اليانصيب. لقد منحه اليانصيب خيارين لتلقي المدفوعات. (1) إذا

أخذ رونالد كل الأموال اليوم، ستقتطع الحكومة الضرائب بمعدل 46% على الفور. (2) يقدم اليانصيب لرونالد 20 دفعة متساوية بقيمة 36000 دولار مع أول دفعة تحدث عندما يتحول رونالد إلى التذكرة الفائزة. سيخضع رونالد للضريبة على كل من هذه المدفوعات بنسبة 25%

المطلوب

إذا افترضنا أن رونالد يمكنه كسب معدل عائد 8% (مركب سنويًا) على أي أموال يتم استثمارها خلال هذه الفترة، فما خيار الدفع الذي يجب أن يختاره؟

P6.5 (LO2, 4) **(تحليل البدائل)** توفيت جوليا بيكر تاركة لزوجها برنت عقد بوليصة تأمين ينص على أن المستفيد (برنت) يمكنه اختيار أي من الخيارات الأربعة التالية

أ. 55000 يورو نقدا فوريا.

ب. 4000 يورو كل 3 شهور تدفع في نهاية كل ربع سنة لمدة 5 سنوات.

ج. 18000 يورو نقدًا فوريًا و 1800 دولار كل 3 شهور لمدة 10 سنوات، تدفع في بداية كل فترة 3 أشهر.

د. 4000 يورو كل 3 أشهر لمدة 3 سنوات و 1500 دولار كل ربع سنة للأربعة وعشرين ربعًا التالية، وجميع المدفوعات مستحقة في نهاية كل ربع سنة.

المطلوب

إذا كان المال يساوي 2% لكل ربع سنة، يتضاعف كل ثلاثة أشهر، فما الخيار الذي توصي به برنت؟

P6.6 (LO5) **(سعر شراء العمل)** خلال العام الماضي، زرعت Stacy McGill كرومًا جديدة على 150 فدانًا من الأرض التي تستأجرها مقابل 30000 يورو سنويًا. لقد طلبت منك كمحاسب لها مساعدتها في تحديد قيمة عملية كرومها.

لن يحمل الكرم أي عنب للسنوات الخمس الأولى (1-5). في السنوات الخمس القادمة (6-10)، تقدر Stacy أن الكروم سوف يحمل عنبًا يمكن بيعه مقابل 60000 يورو سنويًا. وتتوقع خلال العشرون سنة القادمة (11-30) أن الحصاد سيوفر عائدات سنوية تبلغ 110000 يورو. ولكن خلال السنوات العشر التالية (31-40) من عمر المزرعة، تقدر أن الإيرادات ستنخفض إلى 80000 يورو سنويًا.

خلال السنوات الخمس الأولى، تقدر التكلفة السنوية للتقليم والتسميد والعناية بالكروم بـ 9000 يورو ؛ خلال سنوات الإنتاج، 6-40، سترتفع هذه التكاليف إلى 12000 يورو سنويًا. معدل الفائدة السوقية ذات الصلة لكامل الفترة هو 12%. افترض أن جميع الإيصالات والمدفوعات تتم في نهاية كل عام.

المطلوب

عرض ديك باتون شراء أعمال مزارع الكروم من Stacy بافتراض عقد إيجار لمدة 40 عامًا. على أساس القيمة الحالية للأعمال، ما هو الحد الأدنى للسعر الذي يجب أن تقبله Stacy ؟

P6.7 (LO2, 3, 4) (مفاهيم القيمة الزمنية المطبقة على حل مشكلات الأعمال)

أجب عن الأسئلة التالية المتعلقة بشركة Dubois Inc

أ. تمتلك شركة Dubois 600000 دولار للاستثمار. تحاول الشركة أن تقرر بين استخدامين بديلين للأموال. يوفر أحد البدائل 80000 دولار في نهاية كل عام لمدة 12 عامًا، والآخر هو تلقي دفعة واحدة بمبلغ إجمالي قدره 19000000 دولار في نهاية الـ 12 عامًا. أي بديل يجب أن يختار Dubois ؟ افترض أن معدل الفائدة ثابت على الاستثمار بأكمله

ب. استكملت شركة Dubois Inc. شراء أجهزة iPad اللوحية الجديدة. القيمة العادلة للمعدات هي 824150 دولار، تحدد اتفاقية الشراء دفعة أولى فورية قدرها 200000 دولار ومدفوعات نصف سنوية تبلغ 76952 دولار تبدأ في نهاية 6 أشهر لمدة 5 سنوات. ما هو معدل الفائدة، لأقرب نسبة مئوية، الذي يستخدم لخصم عملية الشراء هذه؟

ج. تقوم شركة Dubois Inc. بإقراض أموال لشركة John Kruk Corporation بمبلغ 800000 دولار. يقبل Dubois سندات 8 % مستحقة في 7 سنوات بفائدة مستحقة نصف سنوية. بعد عامين (واستلام الفائدة لمدة عامين)، يحتاج Dubois إلى المال، وبالتالي يبيع الورقة النقدية إلى Chicago National Bank، والتي تتطلب فائدة مركبة 10% نصف سنوية. ما هو المبلغ الذي سيحصل عليه Dubois عند بيع الورقة؟

د. ترغب شركة Dubois في جمع 13000000 دولار بحلول 31 ديسمبر 2029، لتقاعد السندات المستحقة. قامت الشركة بإيداع 200000 دولار في 31 ديسمبر 2019،

والتي ستكسب فائدة متراكمة بمعدل 10 % ربع سنويًا، للمساعدة في سحب هذا الدين. بالإضافة إلى ذلك، ترغب الشركة في معرفة المبلغ الذي يجب إيداعه في نهاية كل ربع سنة لمدة 10 سنوات لضمان توفر 1300000 دولار في نهاية عام 2029. (ستربح الودائع الفصلية أيضًا بمعدل 10%، ومتراكمة ربع سنويًا) .

P6.8 (LO4) (**تحليل البدائل**) تخطط شركة Ellison plc، وهي شركة مصنعة لخزانات المدارس الفولاذية، لشراء مكبس ضغط جديد لاستخدامه في عملية التصنيع. بعد الاتصال بالبائعين المناسبين، تلقت إدارة المشتريات شروط وخيارات مختلفة من كل بائع. حددت إدارة الهندسة أن المواصفات الخاصة بمنتج كل بائع متطابقة إلى حد كبير وأن لكل منها عمر إنتاجي يبلغ 20 عامًا. بالإضافة إلى ذلك، قدرت الهندسة أن تكاليف الصيانة المطلوبة في نهاية العام ستكون 1000 جنيه إسترليني سنويًا للسنوات الخمس الأولى، و 2000 جنيه إسترليني سنويًا للسنوات العشر القادمة، و 3000 جنيه إسترليني سنويًا للسنوات الخمس الأخيرة. فيما يلي عرض مبيعات كل بائع.

البائع أ: 55000 جنيه إسترليني نقدًا في وقت التسليم و 10 دفعات في نهاية العام بقيمة 18000 جنيه إسترليني لكل منها. يوفر البائع (أ) لجميع عملائه الحق في الشراء في وقت البيع بعقد خدمة صيانة منفصل لمدة 20 عامًا، والذي بموجبه سيقوم البائع بإجراء جميع أعمال الصيانة في نهاية العام بتكلفة أولية لمرة واحدة تبلغ 10000 جنيه إسترليني.

البائع ب: أربعون دفعة دراسية قدرها 9500 جنيه إسترليني لكل منها، مع دفع القسط الأول عند التسليم. سيُجري البائع "ب" جميع أعمال الصيانة في نهاية العام للسنوات العشرين المقبلة بدون أي رسوم إضافية.

البائع ج: يستحق السعر النقدي الكامل 150000 جنيه استرليني عند التسليم.

المطلوب

بافتراض أن كلا من البائع أ و ب سيتمكنان من إجراء الصيانة المطلوبة في نهاية العام، وأن تكلفة أموال Ellison هي 10%، وسيتم الشراء الماكينة في 1 يناير، من أي بائع يجب الشراء ؟

P6.9 (LO2, 4) (**تحليل مشاكل الأعمال**) جيمس كيرك هو مدير تنفيذي مالي في شركة McDowell Enterprises. على الرغم من أن جيمس كيرك لم يتلق أي تدريب رسمي في التمويل أو المحاسبة، إلا أنه يتمتع "بحس جيد" للأرقام وساعد الشركة

على النمو من شركة صغيرة جدًا (مبيعــات بقيمة 500000 دولار) إلى شركة كبيرة (45 مليون دولار في المبيعات). ومع نمو الأعمال بشــكل متزايد، تحتاج الشركة إلى اتخــاذ عدد من القرارات المالية الصعبة التي يشــعر فيها جيمس كيرك بحمل كبير عليه. ولذلك قرر تعيين موظف جديد لديه خبرة في "الأرقام" لمســاعدته. كأساس لتحديد من الذي سيعينه، قرر أن يطلب من كل موظف محتمل أن يعد إجابات على الأسئلة المتعلقة بالحالات التالية التي واجهها مؤخرًا.

أ. في عام 2019، تفاوضــت McDowell Enterprises وأغلقــت عقد إيجار طويل الأجل لمحطات الشــاحنات المنشــأة حديثًا ومرافق تخزين الشحن. تم تشييد المبــاني على أرض مملوكة للشركة. في 1 يناير 2020 حصل McDowell على العقار المؤجر. يسري عقد الإيجار لمدة 20 سنة للفترة من 1 يناير 2020 حتى 31 ديسمبر 2039. تدفع مدفوعات الإيجار المســبقة البالغة 800000 دولار للمؤجر (مالك المرافق) في 1 يناير لكل من الســنوات العــشر الأولى من مدة الإيجار. الدفعات المســبقة البالغة 400000 دولار مســتحقة في 1 يناير لكل من السنوات العشر الأخيرة من مدة الإيجار. لدى McDowell خيار شراء جميع التسهيلات المؤجرة مقابل دولار واحد في 31 ديســمبر 2039. في الوقــت الذي تم فيه التفاوض على عقد الإيجار، كانت القيمة العادلة لمحطات الشــاحنات ومرافق تخزين الشحن حــوالي 7200000 دولار. إذا اقترضت الشركة المال لشراء التســهيلات، لكانت قد دفعت 10% فائــدة. هل كان يجب على الشركة شراء التســهيلات بدلاً من استئجارها؟

ب. في العام الماضي، استبدلت الشركة قطعة أرض مقابل دين بدون فوائد. يجب دفع الدين بمبلغ 15000 دولار سنويًا لمدة 9 ســنوات، بدءًا من عام واحد من تاريخ التخلــص من الأرض. كان معدل الفائدة المناســب للدين 11%. في الوقت الذي تم فيه شراء الأرض، في الأصل كانــت تكلفتها 90 ألف دولار. ما هي القيمة العادلة للدين؟

ج. لطالما اتبعت الشركة سياســة أخذ أي خصومات نقدية على البضائع المشــتراة. اشترت الشركة مؤخرًا كمية كبيرة من المواد الخام بسعر 800000 دولار بشروط 1/10، ن / 30 الــتي حصلت فيهــا على الخصم. قدرت الشركــة مؤخرًا تكلفة الأموال الخاصة بها بنســبة 10%. هل يجب على الشركة أن تواصل سياسة أخذ الخصم النقدي دائمًا؟

P6.10 (LO2, 4) (تحليل التأجير مقابل الشراء) تمتلك Dunn Inc. وتشغل عددًا من متاجر الأجهزة في منطقة نيو إنجلاند. قررت الشركة مؤخرًا تحديد موقع متجر آخر في منطقة سريعة النمو في ماريلاند. تحاول الشركة أن تقرر ما إذا كانت ستشتري أو تستأجر المبنى والمنشآت ذات الصلة.

الشراء: يمكن للشركة شراء الموقع وإنشاء المبنى وشراء جميع تجهيزات المتجر. ستكون التكلفة 1850000 دولار. مطلوب دفعة أولى فورية قدرها 400000 دولار، وسيتم دفع المبلغ المتبقي 1450000 دولار على مدى 5 سنوات بسعر 350000 دولار سنويًا (بما في ذلك الفائدة ؛ المدفوعات تتم في نهاية العام). من المتوقع أن يكون عمر العقار 12 عامًا، ومن ثم سيتم بيعه مقابل 500000 دولار. بصفتها مالك العقار، ستتحمل الشركة النفقات التالية كل فترة.

الضرائب العقارية (تدفع في نهاية كل عام)	40000 دولار
تأمين (يدفع في بداية كل عام)	27000
أخرى (في المقام الأول الصيانة التي تحدث في نهاية كل عام)	16000
	83000 دولار

الإيجار: وافق First Bank على شراء الموقع وإنشاء المبنى وتثبيت التركيبات المناسبة لشركة Dunn Inc. إذا كان Dunn سيستأجر التسهيلات المكتملة لمدة 12 عامًا. وتبلغ التكاليف السنوية لعقد الإيجار 270 ألف دولار. لن تتحمل Dunn أي مسؤولية تتعلق بالمنشأة على مدى 12 عامًا. شروط الإيجار هي أنه سيطلب من Dunn سداد 12 دفعة سنوية (يتم دفع أول دفعة في الوقت الذي يفتح فيه المتجر ثم كل عام تالٍ). بالإضافة إلى ذلك، يلزم إيداع مبلغ 100000 دولار عند فتح المتجر. سيتم إرجاع هذا الإيداع في نهاية السنة الثانية عشرة، بافتراض عدم وجود ضرر غير عادي لهيكل المبنى أو التركيبات.

حاليا، تكلفة الأموال لشركة Dunn Inc. هي 10%

المطلوب

تحديد البديل الأفضل لشركة Dunn Inc.

P6.11 (LO5) (تمويل المعاشات التقاعدية) لقد تم التعاقد معك كمستشار مزايا من قبل جان باركلي، مالك Attic Angels. إنها تريد وضع خطة تقاعد لنفسها ولموظفيها الثلاثة. قدمت جان المعلومات التالية. يجب أن تعتمد خطة التقاعد على

الراتب السنوي للعام الماضي قبل التقاعد، وتوفر 50% من راتب جين السنوي للعام الماضي و 40% من الراتب السنوي للعام الماضي لكل موظف. ستقوم الخطة بدفع مبالغ سنوية في بداية كل عام لمدة 20 عامًا من تاريخ التقاعد. يرغب جان في تمويل الخطة عن طريق إجراء 15 إيداعًا سنويًا اعتبارًا من 1 يناير 2019. بمعدل فائدة مركبة 12 % سنويًا. فيما يلي معلومات حول المشاركين في الخطة اعتبارًا من 1 يناير 2019.

جان باركلي، المالك: الراتب السنوي الحالي 48000 جنيه إسترليني ؛ تاريخ التقاعد المقدر 1 يناير 2044.

كولين ديفيس، منسق الزهور: الراتب السنوي الحالي 36000 جنيه إسترليني ؛ تاريخ التقاعد المقدر 1 يناير 2049.

أنيتا بيكر، موظفة مبيعات: الراتب السنوي الحالي 18000 جنيه إسترليني ؛ تاريخ التقاعد المقدر 1 يناير 2039.

جافين بريارز، كاتب حسابات بدوام جزئي: الراتب السنوي الحالي 15000 جنيه إسترليني ؛ تاريخ التقاعد المقدر 1 يناير 2034.

في الماضي، أعطت جين نفسها وكل موظف زيادة في راتب نهاية العام بنسبة 4%. يخطط جان لمواصلة هذه السياسة في المستقبل.

المطلوب

أ. بناءً على المعلومات الواردة أعلاه، ما هي مكافأة التقاعد السنوية لكل مشارك في الخطة؟ (تقريب إلى أقرب جنيه.) (مساعدة: سوف يتلقى جان زيادات لمدة 24 عامًا.)

ب. ما المبلغ الذي يجب إيداعه في نهاية 15 عامًا لضمان دفع جميع المزايا؟ (التقريب إلى أقرب جنيه.)

ج. ما هو مبلغ كل إيداع سنوي يجب على جان تقديمه لخطة التقاعد؟

(LO5) P6.12 (اخلاقيات) (تمويل المعاشات) تيم بوهل، المراجع المعين حديثًا في المحكمة الخاصة بلبنان، يدرس طرق تقليل نفقات شركته المتعلقة بتكاليف المعاشات السنوية. إحدى الطرق للقيام بذلك هي تبديل أصول صندوق المعاشات من First Security إلى STL .NET Life هي شركة مصنعة لأجهزة الكمبيوتر تحظى باحترام كبير وقد شهدت مؤخرًا انخفاضًا حادًا في أدائها المالي لأول مرة في تاريخها

الممتد على مدار 25 عامًا. على الرغم من المشـاكل المالية، لا تزال شركة STL ملتزمة بتزويد موظفيها بمعاشات جيدة واستحقاقات صحية بعد التقاعد.

بموجب خطتها الحالية مـع First Security، تلتزم STL بدفع 43 مليون جنيه إسـترليني لتلبية القيمة المتوقعة لمزايا المعاشـات التقاعدية المستقبلية التي تدفع للموظفين كمعاش سـنوي عند تقاعدهم من الشركة. مـن ناحية أخرى، تتطلب NET Life أن تدفـع STL 35 مليـون جنيه اسـترليني فقط للحصـول على مزايا تقاعدية متطابقة. First Security هي واحدة من أقدم شركات التأمين وأكثرها شهرة في أوروبا. تتمتع NET Life بسمعة أضعف بكثير في صناعة التأمين. عند التفكير في الاختلاف الكبير في تكاليف المعاشـات السنوية، يسأل بوهل نفسه، "هل هذا جيد للغاية بحيث لا يمكن تصديقه؟"

المطلوب

اجب على الاسئلة التالية

أ. لماذا قـد تكون متطلبات تكلفـة معاش NET Life أقل بـ 8 ملايين جنيه استرليني من متطلبات First Security لنفس القيمة المستقبلية؟

ب. ما هي القضايا الأخلاقية التي يجب أن يأخذها تيم بوهل في الاعتبار قبل تبديل أصول صندوق التقاعد في المحكمة الخاصة بلبنان؟

ج. من هم أصحاب المصلحة الذين يمكن أن يتأثروا بقرار بوهل؟

(LO4,5) P6.13 (التدفقات النقدية والقيمة الحالية المتوقعة) تبيع معدات العشب في Danny جـزازات العشـب عالية الجودة وتقدم ضمانًا لمدة 3 سـنوات على جميع جزازات العشب الجديدة المباعة. في عام 2019، باع Danny ما قيمته 300000 دولار من جزازات تخصصية جديدة لملاعب الجولف الخضراء التي لا يمتلك قسم خدمة Danny المعـدات اللازمة للقيام بها. أبرم داني اتفاقيـة مع Mower Mavens لأداء جميع خدمات الضمان على جزازات خاصة التي تم بيعها في عام 2019. يرغب Danny في قياس القيمة العادلة للاتفاقية لتحديد التزام الضمان للمبيعات التي تم إجراؤها في عام 2019. فيما يلي التدفقـات النقدية المتوقعة للضمان المرتبطة بالجزازات التي تم بيعها في عام 2019.

العام	التدفق النقدي المقدر	الاحتمالات المقدرة
2020	$2.500	20%
	4,000	60%
	5,000	20%
2021	$3,000	30%
	5,000	50%
	6,000	20%
2022	$4,000	30%
	6,000	40%
	7,000	30%

المطلوب

باستخدام التدفق النقدي المقدر والقيمة الحالية، حدد قيمة التزام الضمان لمبيعات 2015. استخدم معدل خصم سنوي بنسبة 5%. افترض أن جميع التدفقات النقدية تحدث في نهاية العام.

(LO4,5) P6.14 (التدفقات النقدية المتوقعة والقيمة الحالية) في نهاية عام 2019، تجري شركة Sawyer SE اختبار انخفاض القيمة وتحتاج إلى تطوير تقدير القيمة العادلة للآلات المستخدمة في عمليات التصنيع الخاصة بها. نظرًا لطبيعة عملية إنتاج Sawyer، فإن المعدات للاستخدام الخاص. (لا تتوفر قيم سوقية) ستكون المعدات قديمة في غضون عامين، وقد طور محاسبو Sawyer معلومات التدفق النقدي التالية للمعدات.

العام	التدفق النقدي المقدر	الاحتمالات المقدرة
2020	€6,000	40%
	9,000	60%
2021	€ (500)	20%
	2,000	60%
	4,000	20%
	القيمة المتبقية	
2021	€500	50%
	900	50%

المطلوب

باستخدام التدفقات النقدية المتوقعة وتقنيات القيمة الحالية، حدد القيمة العادلة للآلات في نهاية عام 2019. استخدم معدل خصم 6 %. افترض أن جميع التدفقات النقدية تحدث في نهاية العام.

P6.15 (LO5) (**تقدير القيمة العادلة**) اشترت شركة مورفي للتعدين مؤخرًا منجم كوارتز تعتزم العمل به خلال السنوات العشر القادمة. وفقًا لقوانين البيئة الحكومية، يجب على مورفي إعادة موقع المنجم إلى حالته الطبيعية الأصلية بعد توقف عمليات التعدين في الموقع. ويجب على مورفي تقدير القيمة العادلة لهذه المسؤولية البيئية. سيتم تسجيل هذا المبلغ كالتزام وإضافته إلى قيمة المنجم في دفاتر مورفي. (سوف تتعلم المزيد عن هذه الالتزامات البيئية في الفصلين 10 و 13.)

لا يوجد سوق نشط للالتزامات البيئية مثل هذه، لكن مورفي طورت تقديرات التدفق النقدي التالية بناءً على خبرتها السابقة في استعادة موقع التعدين. سيستغرق الأمر 3 سنوات لاستعادة موقع المنجم عندما تتوقف عمليات التعدين في غضون 10 سنوات. يعكس كل تدفق نقدي مقدر دفعة سنوية في نهاية كل سنة من فترة الاستعادة لمدة 3 سنوات.

الاحتمالات المقدرة	التدفق النقدي المقدر
10%	$15,000
30%	22,000
50%	25,000
10%	30,000

المطلوب

أ. ما هي القيمة العادلة المقدرة للالتزام البيئي لشركة مورفي؟ تحدد Murphy أن معدل الخصم المناسب لهذا التقدير هو 5%.

ب. هل تم تطوير التقدير للجزء (أ) تقدير القيمة العادلة من المستوى 1 أو المستوى 3؟ اشرح

استخدم حكمك الشخصي

مشكلة إعداد التقارير المالية

ماركس أند سبنسر بي إل سي (M&S)

القوائم المالية لعمليات الاندماج والشراء (GBR) معروضة في الملحق أ. التقرير السنوي الكامل للشركة، بما في ذلك الملاحظات على القوائم المالية، متاح على الإنترنت.

المطلوب

راجع القوائم المالية لشركة M & S والملاحظات المرفقة بها للإجابة على الأسئلة التالية

أ. فحص كل عنصر في rhzlm المركز المالي لشركة M&S، وتحديد تلك العناصر التي تتطلب القيمة الحالية أو الخصم أو احتساب الفوائد لتحديد المبلغ المفصح عنه. (الملاحظات المرفقة هي مصدر إضافي لهذه المعلومات.)

ب.

1. ما هي أسعار الفائدة التي تكشف عنها M&S على أنها تُستخدم لحساب الفائدة والقيم الحالية؟
2. لماذا يوجد العديد من أسعار الفائدة المختلفة المطبقة على عناصر القوائم المالية لشركة M & S (الأصول والخصوم والإيرادات والمصروفات)؟

حالات تحليل القوائم المالية

افترض المعلومات التالية لـ Alta Gas (CAN). في عام 2018، قدرت الشركة التدفقات النقدية من انتاجها للنفط والغاز بمبلغ 375000 دولارًا سنويًا. خلال عام 2019، تسبب التخفيض في انخفاض التقدير إلى 275 ألف دولار سنويًا. قدرت تكاليف الإنتاج (التدفقات النقدية الخارجة) المرتبطة بإنتاج النفط والغاز بمبلغ 125000 دولار سنويًا في عام 2018، ولكن تم تعديل هذا المبلغ إلى 155000 دولار سنويًا في عام 2019.

المطلوب

(افترض أن جميع التدفقات النقدية تحدث في نهاية العام).

أ. حساب القيمة الحالية لصافي التدفقات النقدية للفترة 2018-2020 (3 سنوات)، باستخدام تقديرات 2018 ومعدل خصم 10%

ب. حساب القيمة الحالية لصافي التدفقات النقدية للفترة 2019-2021 (3 سنوات)، باستخدام تقديرات عام 2019 ومعدل خصم 10%

ج. قارن النتائج باستخدام التقريرين. هل المعلومات الخاصة بالتدفقات النقدية المستقبلية المتعلقة بإنتاج النفط والغاز مفيدة، مع الأخذ في الاعتبار أنه يجب مراجعة التقديرات كل عام؟ اشرح.

المحاسبة والتحليل والمبادئ

تقبل شركة جونسون سندات مستحقة القبض من عميل مقابل بعض المخزون التالف. تتطلب السندات أن يقوم العميل بسداد 10 أقساط نصف سنوية بقيمة 50000 دولار لكل منهما. تبدأ الدفعة الأولى بعد 6 أشهر من تاريخ استلام العميل للمخزون التالف. تقدر إدارة جونسون أن القيمة العادلة للمخزون التالف هي 320883 دولارًا

محاسبة

أ. ما معدل الفائدة الذي تفرضه جونسون على العميل ضمنيًا؟ التعبير عن المعدل كمعدل سنوي ولكن افترض أنه معدل مركب نصف سنوي

ب. ما هو المبلغ بالدولار الذي تعتقد أنه يجب على جونسون تسجيل السندات المستحقة القبض في اليوم الذي يستلم فيه العميل المخزون التالف؟

تحليل

افترض أن السندات المستحقة للمخزون التالف تشكل جزءًا كبيرًا من أصول جونسون. إذا ارتفعت أسعار الفائدة، فماذا يحدث للقيمة العادلة للمستحق؟ اشرح بإيجاز

مبادئ

أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية معيارًا محاسبيًا يسمح للشركات بالإفصاح عن الأصول مثل السندات المدينة بالقيمة العادلة. ناقش كيف يمكن للقيمة العادلة مقابل التكلفة التاريخية أن تنطوي على مقايضة نوعية واحدة من المعلومات المحاسبية المطلوبة مقابل أخرى

العبور للمهنة:

المراجع:

[1] International Accounting Standard 36, Impairment of Assets (London, U.K.: International Accounting Standards Committee Foundation, March 2004),Appendix A and International Financial Reporting Standard 7, Financial Instruments: Disclosures (London, U.K.: International Accounting Standards Committee Foundation, 2005), par. 27.

[2] Financial Reporting Standard 9, Financial Instruments (London, U.K.: International Accounting Standards Committee Foundation, 2014).

[3] International Accounting Reporting Standard 16, Leases (London, U.K.: International Accounting Standards Board Foundation, 2016).

[4] International Accounting Standard 19, Employee Benefits (London, U.K.: International Accounting Standards Committee Foundation, 2001).

[5] International Accounting Standard 36, Impairment of Assets (London, U.K.: International Accounting Standards Committee Foundation, 2004).

[6] International Financial Reporting Standard 2, Share-Based Payment (London, U.K.: International Accounting Standards Committee Foundation, 2004).

[7] International Financial Reporting Standard 13, Fair Value Measurement (London, U.K.: International Accounting Standards Committee Foundation, 2011), paras. B12 –B30; andInternational Accounting Standard 36, Impairment of Assets (London, U.K.: International Accounting Standards Committee Foundation, 2004), Appendix A.

[8] International Financial Reporting Standard 13, Fair Value Measurement (London, U.K.: International Accounting Standards Committee Foundation, 2011), paras. B14 –B19; andInternational Accounting Standard 36, Impairment of Assets (London, U.K.: International Accounting Standards Committee Foundation, 2004), par. A3.

حالة بحثية:

في اجتماع أخير لموظفي المحاسبة في شركتك، أثار المراقب المالي مسألة استخدام تقنيات القيمة الحالية لإجراء اختبارات انخفاض القيمة لبعض الأصول الثابتة للشركة. اعترف بعض كبار الأعضاء في الاجتماع بقلة المعرفة لديهم بمفاهيم القيمة الحالية في هذا السياق، لكنهم سمعوا عن ملحق لمعايير التقارير المالية الدولية التي توفر بعض التوجيه. بصفتك فريقًا صغيرًا في القسم، فقد طُلب منك إجراء بعض الأبحاث في الأدبيات الموثوقة حول هذا الموضوع وتقديم تقرير في اجتماع الموظفين الأسبوع المقبل

المطلوب

قم بالوصول إلى مطبوعات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS الموثوقة على موقع ويــب (http://eifrs.iasb.org/) (يمكنك التســجيل للوصول المجاني إلى eIFRS في هذا الموقع). عندما تصل إلى المســتندات، يمكنك استخدام أداة البحث في متصفح الإنترنت للرد على الأسئلة التالية. (الفقرات المقتبسة.)

أ. تحديد مكونات مقاييس القيمة الحالية.

ب. صف بإيجاز الاختلافات بين المدخل "التقليدي" ومدخل "التدفق النقدي المتوقع" للقيمة الحالية

ج. ما هي العوامل التي يجب أخذها في الاعتبار عند عدم توفر سعر الخصم الخاص بالأصول في السوق؟

1 - يعالــج المعيار الدولي للتقارير المالية القيمة الحالية كأســاس للقياس لمجموعة واسعة من المعاملات، مثل الحســابات والقروض المستحقة [2]، والإيجارات [3]، ومزايا ما بعد التقاعــد [4]، وانخفاض قيمة الأصول [5]، والتعويض على أساس الأسهم [6].

2 - تتطلب العديد من الأطر التنظيمية الإفصاح عن أســعار الفائدة على أســاس ســنوي في جميع العقود. أي، بدلاً من ذكر السعر على أنه "1% شهريًا"، يجب أن تذكر العقود الســعر على أنه "12% سنويًا" إذا كانت فائدة بسيطة أو "12.68% سنويًا" إذا كان مركبًا شهريًا.

3 - توضح كتب الرياضيات التجارية وتمويل الأعمال عادةً الفائدة البسيطة حيث أن (الفائدة) = P (المبلغ) × R (المعدل) × T (المدة).

4 - نظــرًا لأن الفائدة المكتســبة نظريًا (تتراكم) في كل ثانيــة من كل يوم، فمن الممكن حساب الفائدة التي يتم مضاعفتها بشكل مستمر. إن استخدام نظام اللوغاريتمات الطبيعية أو Napierian يســهل العمليات الحسابية التي تنطوي على التركيب المستمر. ومع ذلك، من الناحية العملية، تفترض معظم المعاملات التجارية أن الفائدة لا تتضاعف أكثر من اليومية.

5 - تكون المعادلة المستخدمة لحساب المعدل الفعال، في الحالات التي يكون فيها التردد المركب (n) أكبر من مرة واحدة في السنة، على النحو التالي

المعدل الفعال = (1-n) 1+i

للتوضيح، إذا كان المعدل السنوي المذكور مركبا بنسبة 8% ربع سنويًا (أو 2% لكل ربع سنة)، يكون المعدل السنوي الفعال:

المعدل الفعال

%8.24 = 0.0824 = 1.08241 = 41 (1.02) = 41 (0.02 + 1) =

6- بعبارة أخرى، يجب أن يعكس معدل / أسعار الفائدة المستخدمة لخصم التدفقات النقدية الافتراضات التي تتوافق مع تلك المتأصلة في التدفقات النقدية المقدرة. خلاف ذلك، سيتم احتساب تأثير بعض الافتراضات أو تجاهلها. على سبيل المثال، قد يتم تطبيق معدل خصم بنسبة 12% على التدفقات النقدية التعاقدية لقرض مستحق. يعكس هذا المعدل التوقعات بشأن التخلف عن السداد في المستقبل من القروض ذات الخصائص الخاصة. لا ينبغي استخدام نفس معدل 12% هذا لخصم التدفقات النقدية المتوقعة لأن تلك التدفقات النقدية تعكس بالفعل افتراضات حول التخلف عن السداد في المستقبل. [8]

الفصل السابع

النقدية وحسابات القبض

Cash and Receivables

الأهداف التعليمية :

بعد دراسة هذا الفصل يجب أن تكون قادرًا على :

1 - كيفية التقرير عن النقدية والبنود المتعلقة بها.

2 - تعريف حسابات المدينين وشرح القضايا المحاسبية المتعلقة بالاعتراف بها.

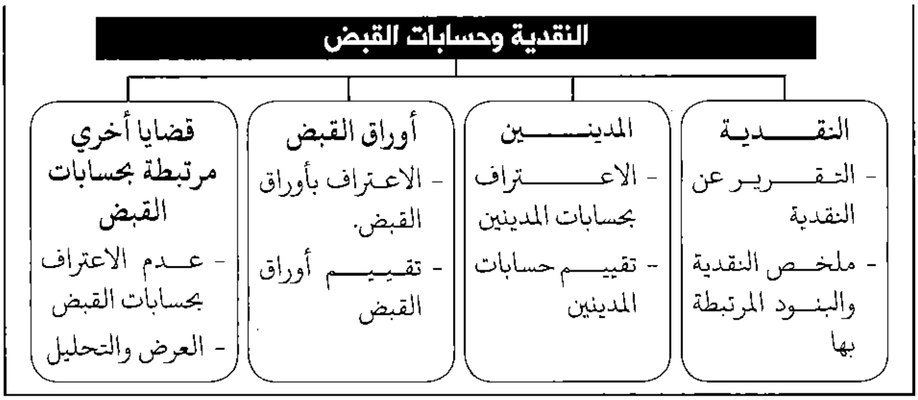
3 - شرح القضايا المحاسبية المتعلقة بتقييم حسابات المدينين.

4 - شرح القضايا المحاسبية المتعلقة بالاعتراف وبتقييم أوراق القبض.

5 - شرح القضايا المحاسبية الإضافية المتعلقة بحسابات المدينين وأوراق القبض

توضيح الفصل السابع

كما تشـــير قصتنا الافتتاحية ، فإن تقدير امكانية تحصيل الحسابات المدينة له آثار مهمة على إعـــداد تقارير دقيقة عن الأرباح التشـــغيلية وصافي الدخل والأصول. في هذا الفصل ، نناقش النقدية وحســـابات القبض - أصلان مهمان للشركات غير المالية مثل Nortel و Nokia ، وشركات مالية مثل مجموعة Bankia و UBS. محتوي وتنظيم الفصل على النحو التالي.



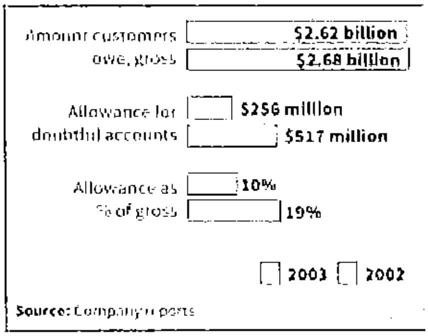
لا تخبر عن شركة Nortel

شركة Nortel للشبكات قدمت على لإفلاس في أوائل عام 2009. تمثل Nortel واحدة من أكبر الإخفاقات المالية في التاريخ الكندي. في وقت واحد، كان يمثل ثلث جميع الأسهم المتداولة في بورصة تورونتو؛ في عام 2000، كانت أسهمها تصل إلي 124.50 دولار. في عام 2009، كانت تلك الأسهم لا تتجاوز 1.2 سنت. ماذا حدث Nortel ؟ أولا، كانت المنافسة شديدة، وتم اتخاذ بعض القرارات التجارية السيئة. ونتيجة لذلك، تأثرت الشركة بشدة جراء انخفاض أسعار أسهم التكنولوجيا في أوائل العقد الأول من القرن العشرين. ثانياً، تورطت في فضائح محاسبية واجه فيها ثلاثة من مسؤوليها التنفيذيين تهماً جنائية في نهاية المطاف.

في أحد برامج محاسبة القروض، تمكنت شركة Nortel من ادارة مخصص الديون المعدومة لضمان حصول المديرين التنفيذيين على مكافآت إضافية. على سبيل المثال، أعلنت Nortel أنه كان من الضروري إعادة صافي دخلها لعام 2003 إلي نصف ما ذكرت في الأصل. بالإضافة إلي ذلك، قللت الشركة صافي الدخل لعام 2002. كيف يمكن أن يحدث هذا؟ نفذت Nortel قضية كلاسيكية من من خلال مخصص الديون المشكوك فيها.

كما هو مبين في الرسم البياني التالي، في عام 2002، بالغت Nortel في تقدير مقدار مصروفات الديون المعدومة (مع وجود مخصص كبير للحسابات المشكوك في تحصيلها). ثم، في عام 2003، خفضت شركة Nortel مبلغ مصروفات الديون المعدومة على الرغم من أن إجمالي الأموال المستحقة للعملاء لم يتغير تقريباً. في عام 2002، كان نسبة المخصص 19% من المدينين مقابل 10% في عام 2003 - وهو مختلف كثيرًا.

من الصعب تحديد ما إذا كان المخصص مرتفعًا جدًا في عام 2002، أو منخفضًا جدًا في عام 2003، أو كليهما. على أي حال، التقرير عن هوامش تشغيلية أعلى وصافي الدخل في عام 2003. ويشير هذا التحليل إلي أهمية النظر بعناية في مقدار مصاريف الديون المعدومة التي تفصح عنها الشركات. وهذا يعني أنه كان من الممكن استخدام تحليل لمحاسبة الديون المعدومة لدي Nortel للمساعدة في التنبؤ بتعرضها للإفلاس.



في الآونة الأخيرة، في أعقاب الأزمة المالية في عام 2008، دق محللو السوق جرس الخطر بشأن مخصصات الديون المعدومة للمدينين في القطاع المصرفي. في هذه الحالة، فإن القلق هو أن المخصصات ليست كافية بما فيه الكفاية. أي هل تنتظر البنوك وقتًا طويلاً حتي تتمكن من الاعتراف بالديون المعدومة؟ مثال كلاسيكي يتعلق بالعديد من البنوك الأوروبية التي لديها قروض لدول مثل اليونان وإسبانيا وإيرلندا والبرتغال. على الرغم من أن هذه القروض مرتفعة بوضوح (القيم مبالغ فيها)، إلا أن بعض البنوك لا تــزال تدعي أنه لا ينبغي تخفيض قيمتها (جزئيــاً لأنه يمكن الاحتفاظ بها حتي تاريخ الاســتحقاق). ومع ذلك، فإن هذا الخلاف مشكوك فيه، على سبيل المثال، قام بنك Bankia، ثالث أكبر بنك في البلاد، بإعادة نتائجها لعام 2011 لتظهر خسارة قدرها 3.3 مليار يورو بدلاً من أرباح بمبلغ 40.9 مليار يورو التي تم الإفصاح عنها سابقًا.

بالنظر إلي محاسبة الديون المشكوك في تحصيلها في كل من الشركات المالية وغير المالية، فليس من المســتغرب أن يكون مجلس معايير المحاســبة الدولية قد أكمل مؤخرًا مشروعًا لتحســين المحاســبة عن الديون المعدومة، والتي ينبغي أن تؤدي إلي الاعتراف المبكر بالديون المعدومة[1].

1 Sources: Adapted from J. Weil, "At Nortel, Warning Signs Existed Months Ago," Wall Street Journal (May 18, 2004), p. C3; J. Weil, "The E4 Smiled While Spain's Banks Cooked the Books," Bloomberg (June 14, 2012); "IASB Issues IFRS 9 Financial Instruments - Expected Credit Losses," IFRS Developments, Issue 87 (July 2014), EY. com; and T. Burke, "Barclays Warns on Accounting Rules," Financial Times (January 11, 2017).

النقدية Cash

الهدف التعليمي الأول :

كيفية التقرير عن النقدية والبنود المتعلقة بها.

النقدية، هي أكثر الأصول سيولة، وهي الوسيط القياسي للتبادل وأساس القياس والمحاسبة لجميع البنود الأخري. وتصنف الشركات عمومًا النقدية كأصل متداول. يتكــون النقد من العملات المعدنية والنقود الورقيــة والأموال المتاحة والمودعة في البنــك. الأدوات المالية القابلة للتداول مثل الحوالات المالية، الشــيكات المضمونة والشيكات البنكية والشيكات الشخصية والحوالات البنكية تُعتبر أيضًا نقدية. ماذا عن حسابات التوفير؟ تصنف حســابات التوفير في البنوك على أنها نقدية. رغم أن البنوك تحتفظ بحقها القانوني في طلب إشعار قبل السحب. ولكن نظرًا لأن البنوك نادراً ما تمارس شرط الإشعار المسبق، فإن حسابات الادخار بالبنوك تعتبر نقدية.

وعادة ما تصنف شهادات الادخار وشهادات الإيداع وغيرها من الإيداعات المماثلة التي توفر فرصة لصغار المســتثمرين لتحقيق معدلات فائدة عالية، على أنها استثمارات مؤقتة أكثر منها نقدية. ويرجع هذا التصنيف إلي أن هذه الأوراق المالية عادة ما تتضمن بعض القيود على تحويلها إلي نقدية.

ومن البنود التي تشــكل صعوبات في التصنيف الشــيكات المؤجلة والسلف المقدمة للعاملــين والطوابع البريدية والاعتمادات النقديــة الخاصة، حيث تعالج الشــيكات المؤجلة كحسابات قبض، ويفضل معالجة ســلف العاملين كحسابات قبض إذا كانت ســتحصل من العاملين أو ستُســتقطع مــن أجورهم وإلا يكون تصنيفها كمصروفات مقدمة هــو الأكثر ملائمة. وتصنف طوابع البريد كجزء من مخزون المهمات المكتبية أو كمصروفات مدفوعة مقدمًا. وتدرج اعتمادات صندوق المصروفات النثرية ضمن الأصــول المتداولة باعتبارها نقدية لأن هذه الاعتمادات تستخدم لمواجهة المصروفات التشغيلية الجارية ولتسوية الالتزامات المتداولة.

التقرير عن النقدية Reporting Cash

علي الرغم من أن التقرير عن النقدية واضح ومباشر، إلا أن هناك عددًا من القضايا تستحق اهتمامًا خاصًا. تتعلق هذه القضايا بالتقرير عن:

1 - ما يعادل النقدية (ما في حكم النقدية) Cash equivalents

2 - النقدية المقيدة Restricted cash.

3 - البنك سحب على المكشوف Bank overdrafts

ما يعادل النقدية (ما في حكم النقدية) Cash Equivalents

من التصنيفات التي أصبحت شائعة الاستخدام في قائمة المركز المالي ما يوضع تحت عنوان " النقدية وما يعادل النقدية". ويتمثل ما يعادل النقدية في استثمارات قصيرة الأجل وعالية السيولة وتتميز بما يلي: (أ) سرعة تحويلها إلي قيم محددة من النقدية. (ب) قرب تاريخ استحقاقها بصورة تجعل مخاطر تقلب معدلات الفائدة غير جوهرية. وبصفة عامة فإن الاستثمارات التي لا تتعدي فترة استحقاقها الأصلية فترة ثلاث شهور تستوفي هذه الشروط. ومن أمثلة ما يعادل النقدية أذون الخزانة، الأوراق التجارية، والأوراق المالية التي تقوم الشركة بشرائها بالنقدية الزائدة عن احتياجاتها الحالية. وتقوم بعض الشركات بدمج النقدية مع الاستثمارات المؤقتة في قائمة المركز المالي . وفي هذه الحالة يتم توضيح مقدار الاستثمارات إما بين أو ضمن ملاحظات قائمة المركز المالي.

معظم الأفراد يعتقدون أن ما يعادل النقدية هو نقدية. للأسف، هذا ليس صحيح دائما. فقد اكتشفت بعض الشركات صعوبة في عمليات شطب كبيرة على ما يعادل النقدية وحققت خسائر كبيرة بسبب ذلك. نتجت خسائرهم بسبب قيامهم بشراء أوراق مالية في المزاد العلني انخفضت قيمتها. تحمل هذه الأوراق أسعار الفائدة التي تتم إعادة ضبطها أسبوعيًا وغالبًا ما يكون لها تواريخ استحقاق طويلة (تصل إلي 30 عامًا). جادلت الشركات بأنه يجب تصنيف هذه الأوراق المالية على أنها ما يعادل النقدية لأنه يمكن تداولها بشكل روتيني في مزاد يوميًا. (باختصار، فهي سائلة وخالية من المخاطر.) وافق المراجعون على معاملة هذه الأوراق على أنها ما يعادل النقدية وسمحوا بها على الرغم من أن فترات الاستحقاق امتدت أكثر من ثلاثة أشهر. ولكن عندما حلت أزمة الائتمان في عام 2008، توقفت المزادات وتراجعت قيمة هذه الأوراق المالية لعدم وجود سوق. في الماضي، كان التصنيف ما يعادل النقدية مضللاً.

لقد درس مجلس معايير المحاسبة الدولية ما إذا كان سيتم حذف التصنيف ما يعادل النقدية من العرض في القوائم المالية تمامًا. مبرر واحد يجعل الشركات

تعامـــل العنصر على أنه مـــا يعادل النقدية. هي إذا لم يكـــن الأصل نقديًا وكان ذا طبيعة قصيرة الأجل، فيجب التقرير عنه كاســـتثمار مؤقت. من الأمور الأخلاقية المثـــيرة للاهتمام لهذه القصة أنه عندما تكـــون الأوقات جيدة، قد تكون بعض العناصر ســـهلة التصريف. ولكن في الأوقات العصيبة، يصبح من الواضح صعوبة تصريف هذه العناصر والتي يمكن أن تؤدي إلي تأثيرات مضللة ومضرة لمستخدمي القوائم المالية.

النقدية المقيدة Restricted Cash

تُعد الاعتمادات الخاصـــة بصندوق المصروفات النثرية، والمرتبات والتوزيعات مـــن الأمثلة على النقدية التي تُخصص لغرض معين. وفي أغلب الحالات، لا تكون أرصدة هذه الاعتمادات ذات أهمية نســـبية، ومن ثـــم لا تفصل عن النقدية عند التقرير عنها في القوائم المالية. ولكن عندما تكون ذات أهمية نســـبية، فإن هذه النقدية تُفصل عن النقدية " العادية" regular لأغراض عملية إعداد التقارير المالية. وتصنف النقدية المقيدة إما ضمن الأصول المتداولة أو ضمن الأصول غير المتداولة اعتمادًا على تاريخ إتاحتها أو إنفاقها. فإذا كانت هذه النقدية سوف تُستخدم خلال (سنة أو دورة التشغيل أيهما أطول) في سداد التزامات متداولة أو مستحقة السداد فإنه يكون من الملائم تصنيفها ضمن الأصول المتداولة. إذا كانت النقدية ســـوف يحتفظ بها لفترة زمنية أطول تظهر هذه النقدية المقيدة ضمن الأصول غير المتداولة بقائمة المركز المالي.

غالباً ما يتم تصنيف النقدية المخصصة لتوســـيع المصنع أو تسوية الالتزامات غير المتداولة ضمن الأصول غير المتداولة. يتم توضيح الإفصاح عن النقدية المقيدة لـشركة Infosys في الشكل التوضيحي (7.1).

شكل (7.1) الإفصاح عن النقدية المقيدة

النقد وما يعادل النقدية (000.000). تشتمل النقدية وما يعادل النقدية في 31 مارس 2015 و 31 مارس 2014 على النقدية المقيدة والأرصدة المصرفية البالغة 364 و 318 على التوالي. القيود هي في المقام الأول على حساب الأرصدة النقدية والمصرفية التي تحتفظ بها صناديق امنة غير قابلة للإلغاء تسيطر عليها الشركة ، والأرصدة البنكية المحتفظ بها كودائع أموال بهامش مقابل الضمانات .

غالبًا ما تطلب البنوك ومؤسسات الإقراض الأخري من العملاء الذين اقترضوا امــوالاً بالاحتفاظ بحد أدني معــين من رصيد النقدية. ويعــرف هذا الحد برصيد التعويض هو ذلك الجزء مــن أية وديعة تحت الطلب تحتفظ به الشركة والذي يمثل ضمانًا لترتيبات اقتراض ترتبط بها الشركة مع مؤسسة إقراض. إذ تضم هذه الترتيبات كلاً من عمليات الاقتراض الحالية وضمان إتاحة الاقتراض في المستقبل.

لتجنب تضليل المستثمرين بشأن مقدار النقدية المتاحة للوفاء بالالتزامات، يتعين على الشركات أن تحدد بشــكل منفصل الودائع المقيــدة قانونًا التي يحتفظ بها كأرصدة تعويضية مقابل ترتيبات الاقــتراض قصيرة الأجل بين "العناصر النقدية وما يعادلها" في الأصول المتداولة. يجب على الشركات تصنيف الودائع المقيدة بشــكل منفصــل المحتفظ بها كأرصدة تعويضية مقابل ترتيبــات الاقتراض طويلة الأجل كأصول غير متداولة ســواء في الاســتثمارات أو في الأصول الأخري، وذلك تحت عنوان "نقدية مودعــة ومحتفظ بها كأرصدة تعويضية" في الحالات التي توجد فيها ترتيبات لأرصــدة تعويضية بدون وجود اتفاق على تقيد اســتخدام المبالغ النقدية الموضحــة بقائمة المركز المالي ، يجب على الشركات شرح هذه الترتيبات و المبالغ التي تتضمنها ضمن ملاحظات قائمة المركز المالي.

البنك سحب على المكشوف Bank Overdrafts

يحدث البنك سحب على المكشوف من البنك عندما تُحرر الشركة شيك بمبلغ زائد عن رصيد حسابها لدي البنك . ويلزم التقرير عنه ضمن الالتزامات المتداولة وعادة ما يضاف إلي حسابات الدائنين المقرر عنها. وإذا كانت هذه البنود هامة نسبيًا، فإنه يجب الإفصاح عنها بصورة منفصلة سواء ضمن قائمة المركز المالي في الملاحظات الواردة عليها.

يتم إدراج البنك ســحب على المكشوف من البنوك كعنصر من عناصر النقدية إذا كانت هذا السحب على المكشوف يتم سداده عند الطلب ويشكل جزءًا لا يتجزأ من إدارة نقدية الشركة (مثل هذه الممارسة الشائعة يتم إجراء مقاصة مع حسابات النقدية إذا كانت الحســابات في نفس البنك). البنك سحب على المكشوف الذي لا يستوفي هذه الشروط يجب التقرير عنه كالتزام متداول.

ملخص النقدية والبنود المرتبطة بها Summary of Cash-Related Items

النقدية وما يعادل النقدية يشمل وسيلة التبادل ومعظم الصكوك القابلة للتداول. إذا تعذر تحويل العنصر سريعًا إلي عملة معدنية أو نقود ورقية، تصنفه الشركة بشكل منفصل على أنه استثمار أو حسابات القبض أو مصروفات مقدمة تقوم الشركات بفصل وتصنيف النقدية غير المتاحة للدفع حاليًا ضمن الأصول غير المتداولة. المثال التوضيحي (7.2) يلخص تصنيف البنود المرتبطة بالنقدية

شكل (7.2) تصنيف البنود المرتبطة بالنقدية

العنصر	التصنيف	التعليق
تصنيف النقدية ، وما يعادل النقدية ، والعناصر غير النقدية		
النقدية	نقدية	إذا كانت غير مقيدة، يتم التقرير عنها كنقدية
إذا كانت مقيدة تحدد وتصنف على أنها أصول متداولة أو أصول غير متداولة		
صندوق المصروفات النثرية وصناديق الصرف	نقدية	يتم التقرير عنها كنقدية
الأوراق قصيرة الأجل	ما يعادل النقدية	استثمارات ذات استحقاق أقل من 3 أشهر
الأوراق قصيرة الأجل	استثمارات قصيرة الأجل	استثمارات تواريخ استحقاقها تتراوح ما بين 3 شهور و12 شهر
الشيكات المؤجلة	حسابات القبض	يفترض أن تكون قابلة للتحصيل
سلف السفر	حسابات القبض	يفترض أن يتم تحصيلها من الموظفين أو يتم خصمها من مرتباتهم
طوابع البريد	مصروف مقدم	يمكن تصنيفها أيضًا على أنها مخزون المهمات المكتبية.
بنك سحب على المكشوف	نقدية	إذا لم يكن هناك تعويض مسموح به، تصنف كالتزام متداول.
الأرصدة التعويضية	نقدية بشكل منفصل كأرصدة تعويضية	تصنف بأنها متداولة أو غير متداولة في قائمة المركز المالية . يتم الإفصاح بشكل منفصل في الملاحظات تفاصيل هذه الترتيبات.

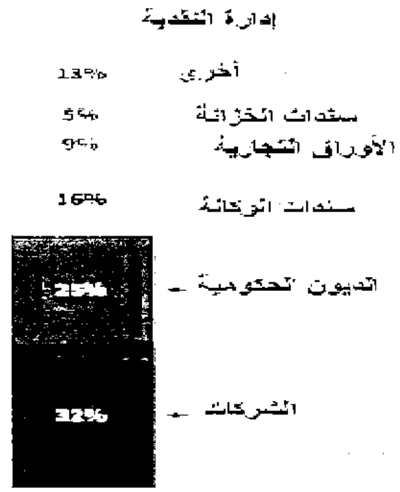
ماذا تعني الأرقام؟

تجويفات عميقة

تحتفظ العديد من الشركات بالنقدية. أحد الأسباب الرئيسية للاحتفاظ بالنقدية هو جعل الشركة أكثر أمانًا في بيئة الأزمة الائتمانية ، على غرار البيئة التي شـــهدتها بيئـــة ما بعد أزمة الائتمـــان لعام 2009. وكما لاحظ أحـــد المحللين ، "في مثل هذه الأوقات، تنخفض قيمة المســـاهمين.. الســـيولة هي عنصر رئيسي مطلق في أي عمل تجاري. " هناك استراتيجية أخري تتمثل في استخدام النقدية للبحث عن الصفقات. تشـــير شركة Cntric إلي أنها تجمع النقدية لغرض إجراء عمليات الاســـتحواذ. يشير آخرون إلي أن النقدية تمكنهم من مواصلة الاستثمار حتي في فترة التباطؤ.

الشركة	الصناعة	النقدية	النقدية/ القيمة السوقية
Nokia	التكنولوجيا	10917 دولار	%3.8
Sony	التكنولوجيا	8646 دولار	%4.6
Vale	المواد الخام	10331 دولار	%5.3
Siemens	التكتل	8450	%6.1
Hewlett-Packard	الأجهزة والمعدات التكنولوجية	11.189	%6.2
ExxonMobil	البترول والغاز	31437	%10.5
Apple	التكنولوجيا	7236	%12.5

ولكن أين توجد هذه الأرصدة النقديـــة الكبيرة للصفقات وابتكار المنتجات؟ كما هو موضح في الرســـم البياني ، على الجانب الأيمن ، تضع الشركات الجزء الأكبر من مقتنياتها النقدية في ســـندات الدين الخاصة بالـــشركات الأخري. كما هو مبين ، فإن ســـندات الشركات هي المكان المفضل لاســـتثمار النقدية ، يليها الدين الحكومي. يقول أمناء الشركة الذين شملهم الاستطلاع أن سندات الشركة عالية الجودة مفضلة لأنها آمنة بشـــكل معقول مع توفير علاوة أكبر على الأوراق الماليـــة الحكومية. يبدو وكأنه استراتيجية جيدة طالما أن مصدري الشركة يمكنهم سداد مدفوعاتهم. ومع ذلك ، إذا تعرض الاقتصاد للانكماش، على غرار الاســـتثمارات في أوراق أسعار المزاد ، فقد لا تكون هذه الاستثمارات مصنفة على أنها ما يعادل النقدية .



Source: Anonymous, "Cheap and Cash Rich," Forbes (April 27, 2009); and J. Willhite, "Companies Park Cash in Corporate Debt," Wall Street Journal (December 4, 2012).

حسابات القبض Receivables

الهدف التعليمي الثاني :

تعريف حسابات المدينين وشرح القضايا المحاسبية المتعلقة بالاعتراف بها.

حسابات المدينين

حسابات المدينين (غالباً ما يشار إليها باسم القروض والمدينين) هي مطالبات على العملاء وغيرهم مقابل نقدية أو بضاعة أو خدمات. مثال على القرض هو مؤسسة مالية مثل HSBC التي تقدم الأموال لشركة Fiat. من أمثلة المدينين شركة مثل Airbus تسجل حسابًا مستحقًا على المدينين عندما تبيع طائرة على الحساب لشركة All Nippon Airways. لأغراض المناقشة، سوف نستخدم مصطلح المدينين ليعني القروض و وحسابات المدينين.

لأغراض إعداد القوائم المالية، يمكن تصنيف حسابات المدينين إما على إنها متداولة (قصيرة الأجل) أو غير متداولة (طويلة الأجل) فالمدينين التي تصنف ضمن الأصول المتداولة هي التي يتوقع تحصيلها خلال سنة أو دورة التشغيل الجارية أيهما أطول، في حين تصنف كل حسابات المدينين الأخري على إنها غير متداولة. ويُعاد تصنيف حسابات المدينين إما حسابات تجارية أو حسابات غير تجارية.

وتمثل حسابات القبض التجارية trade receivablesمبالغ مستحقة على العملاء نظير سلع مباعة أو خدمات مقدمة لهم كجزء من العمليات التشغيلية المعتادة. ويمكن إعادة تصنيف حسابات القبض التجارية — وهي تمثل الجزء الأغلب من حسابات القبض لدي الشركة — إلي حسابات مدينين Accounts Receivable وتتمثل في وعود شفوية من المشتري بسداد مقابل السلع والخدمات المباعة، وعادة ما تحصل خلال فترة تتراوح بين 60-30 يومًا، وهي تمثل "حسابات مفتوحة" تنتج عن التوسع في الائتمان في الأجل القصير. كما تمثل أوراق القبض Notes receivable وعودًا مكتوبة بسداد مبلغ معين من النقود في تاريخ محدد في المستقبل، وهي قد تنتج عن صفقات البيع أو التمويل أو غيرها من الصفقات. وقد تكون أوراق قبض قصيرة الأجل أو طويلة الأجل.

وتنتج حسابات القبض غير التجارية Non-trade receivables من عدد كبير من الصفقات، وهي قد تكون وعودًا مكتوبة سواء لسداد أو تسليم، ومن أمثلتها:

(1) السلف المقدمة للموظفين والعاملين.

(2) السلف المقدمة للفروع.

(3) التأمينات الخاصة بتغطية خسائر أو أضرار محتملة.

(4) التأمينات الخاصة لضمان الأداء أو السداد.

(5) التوزيعات والفوائد المستحقة.

(6) المطالبات الخاصة:

(أ) شركات التأمين عن الأضرار التي لحقت الشركة.

(ب) من تقاضيهم الشركة بأحكام قضائية

(ج) الجهات الحكومية عن الضرائب المطلوب استردادها.

(د) متعهدي النقل عن البضائع المفقودة أو التالفة.

(هـ) دائنو البضائع المردودة أو التالفة أو المفقودة.

(ز) عملاء العناصر القابلة للإرجاع (الصناديق والحاويات وغيرها).

وبسبب الطبيعة الخاصة لحسابات القبض غير التجارية، فأنها تُصنف ويتم التقرير عنها كبنود مستقلة بقائمة المركز المالي. ويوضح الشكل (7.3) التقرير عن حسابات القبض التجارية وغير التجارية في قائمة المركز المالي لشركتين. شركة Heineken وشركة Nokia.

شكل (7-3) عرض حسابات القبض بقائمة المركز المالي

شركة Heineken

الأصول المتداولة	
المخزون	1702
الاستثمارات الأخري	16
المدينين وحسابات القبض التجارية الأخري	**2873**
مصروفات مقدمة	343
الجهات الحكومية عن الضرائب الدخل	33
النقدية وما يعادل النقدية	824
الأصول المصنفة كمحتفظ بها للبيع	123
إجمالي الأصول المتداولة	5914

شركة Nokia

الأصول المتداولة	
المخزون	1014
حسابات المدينين، مطروحًا منه مخصص الديون المشكوك في تحصيلها	**3913**
مصاريف مدفوعة مقدما وإيرادات مستحقة	749
الجزء المتداول من القروض طويلة الأجل المدينة	21
أصول مالية أخري	107
استثمارات بالقيمة العادلة من خلال الأرباح والخسائر	687
الاستثمارات المتاحة للبيع، والأصول السائلة	2167
النقدية وما يعادل النقدية	6995
	15824

المشـــاكل المحاســـبية للمدينين وأوراق القبض واحدة وتتمثل في : الاعتراف recognition والتقييم valuation وســـوف نناقش هذه المشـــاكل الأساسية للمدينين وأوراق القبض بعد ذلك.

الاعتراف بحسابات المدينين Recognition of Accounts Receivable

كما هو موضح، تنشأ الحسابات المدينة بشكل عام كجزء من ترتيب الإيرادات. على سبيل المثال، إذا قامت شركة Lululemon، ببيع ملابس اليوجا لشركة Jennifer مقابل 100 دولار على الحســـاب، متي تعترف شركة Lululemon بإيرادات المبيعات والمدينين

ذات الصلة؟ كما هو مبين في الفصل 2، يشير مبدأ الاعتراف بالإيرادات إلي أنه يجب على Lululemon الاعتراف بالإيرادات عندما تفي بالتزاماتها المتعلقة بالأداء عن طريق نقل السلعة أو الخدمة إلي العميل. ويترتب على ذلك أنه في حالة Lululemon، يتم تحويل ملابس اليوجا عندما تنتقل السيطرة على الملابس للشركة Jennifer.

عند حدوث هذا التغيير في السيطرة، يجب أن تعترف شركة Lululemon بالمدينين وإيرادات المبيعات. تقوم Lululemon بإجراء القيد التالي، بافتراض أن 100 دولار هي المبلغ الذي تتوقع الحصول عليه من شركة Jennifer.

المدينين		100
إيرادات المبيعات	100	

مفهوم تغيير السيطرة هو العامل الحاسم في تحديد متي يتم الوفاء بالتزام الأداء والاعتراف بالمدينين. فيما يلي بعض المؤشرات الرئيسية لتحديد أن شركة Lululemon قد حولت وأن شركة Jennifer قد حصلت على السيطرة على ملابس اليوجا.

1 - **أن شركة Lululemon يكون الحق في تحصيل قيمة الملابس من العميل.** إذا شركة Jennifer تكون ملزمة بالدفع، فهي تشير إلي أن السيطرة انتقلت إلي العميل.

2 - **قيام شركة Lululemon بنقل الملكية القانونية للبضاعة للعميل**، فإذا حصلت شركة Jennifer على الملكية القانونية للملابس فهذا مؤشر على أنتقال السيطرة للعميل.

3 - **قامت شركة Lululemon بنقل الحيازة المادية للبضائع.** إذا كان لدي شركة جنيفر ملكية مادية، فهذا يشير إلي أن السيطرة انتقلت إلي العميل.

4 - **شركة Lululemon لم يعد لديه مخاطر كبيرة ومزايا ملكية البضائع.** إذا كانت Jennifer لديها الآن مخاطر ومزايا الملكية الهامة، فهذا يشير إلي أن السيطرة انتقلت إلي العميل.

5 - **قبلت شركة Jennifer الأصل.**

قياس سعر الصفقة Measurement of the Transaction Price

سعر الصفقة هو المقابل الذي تتوقع الشركة أن تتلقاه من أحد العملاء مقابل نقل البضائع أو الخدمات. في حالة شركة Lululemon، يتم تحديد سعر الصفقة بسهولة لأن شركةJennifer توافق على دفع مبلغ ثابت إلي شركة Lululemon خلال فترة زمنية قصيرة. ومع ذلك، في

في حالات أخري، هنـــاك بعض العناصر التي تجعل المقابـــل متغير وتؤثر على رصيد حساب المدينين.

المقابل المتغير Variable Consideration

في بعض الحالات، يعتمد ســـعر الســـلعة أو الخدمة على الأحداث المستقبلية. تتضمـــن هذه الأحداث المســـتقبلية غالبًا عنـــاصر مثل الخصومـــات والمردودات والمسموحات والخصومات والحوافز (البونص). فيما يلي أربعة عناصر تؤثر على سعر الصفقة وبالتالي على رصيد المدينين.

الخصومات التجارية Trade Discounts

عادة ما يخضع الســـعر لخصم تجاري أو خصم كمية. وتستخدم الخصومات التجارية لتجنب إجراء تغييرات مستمرة في قوائم الأسعار، أو لتقديم أسعار مختلفة مع اختلاف الكميات المشتراه أو لإخفاء السعر الحقيقي عن المنافسين.

وعادة ما تقدم الخصومات التجارية في صورة نسب مئوية، على سبيل المثال، لنفترض أن ســـعر هاتفك المحمول يبلـــغ 90 دولارًا، وأن الشركة المصنعة تبيعه إلي شركة Best (الولايات المتحدة الأمريكية) بخصم بنســـبة 40 %. الشركة المصنعة ثم يســـجل على حســـاب المدينين 54 دولار لكل هاتف. البائع، في الممارسة المعتادة، في هذا الصدد هي اســـتقطاع الخصم التجاري من الســـعر الوارد بالقائمة وتحميل المديـــن بالصافي. مثال آخر. افتراض تبيع شركة Ryobi تبيع كتاب بســـعر التجزئة المقـــترح 99.99 دولارًا لمتاجر التجزئة مثل شركة Home Depot (الولايات المتحدة الأمريكيـــة) مقابل 70 دولارًا، والفرق هو خصـــم تجاري يبلغ حوالي 30% شركة Home Depot بدوره تبيع الكتاب مقابل 99.99 دولار. تســـجل Ryobi حســـابات المدينين وإيرادات المبيعات ذات الصلة بمبلغ 70 دولارًا، وليس 99.99 دولارًا.

الخصومات النقدية (خصومات المبيعات) Cash Discounts (Sales Discounts)

تُقدم الخصومات النقدية كتشـــجيع على الســـداد، وهو يمثل خصم مشروط حيث تقوم الشركة البائعة بمنحه إلي المشتري إذا تم السداد خلال فترة الخصم المتفق عليهـــا ولذلك فإن هذا الخصم يطلق عليه أيضًـــا "خصم تعجيل الدفع"، ويمكن صياغة شروطها على شكل 2/10، ص. 30 (وتعني خصم نسبة 2% إذا تم السداد خلال 10 أيام ويستحق المبلغ الكلي خلال 30 يوم من تاريخ البيع دون الحصول على الخصم).

أو على شـــكل 2/10،ن.ش. (وتعني خصم بنسبة 2% إذا تم السداد خلال 10 أيام من نهاية الشهر)

وعادة ما يعتبر فشل الشركات في الحصول على الخصومات النقدية دليلاً على أنها لا توظف أموالها بالشـــكل المناســـب. فالشركة التي تتلقي خصمًا بنسبة 1% على سعر البيع عند السداد خلال 10 أيام على أن يستحق المبلغ الكلي خلال 30 يوم، تحقق في الواقع معدل فعال معدل فعال بنسبة 18.25% (0.1 + 20÷365) أو أنها على الأقل تتجنب تكلفة هذه الفائدة . ولهذا السبب فإن الشركات عادة ما تستفيد من الخصم إلا إذا كان هناك نقص شديد في النقدية المتاحة.

يجب على الشركات تســـجيل المدينين والإيرادات ذات الصلة بالمبلغ المتوقع استلامه من أحد العملاء. على ســـبيل المثال، افترض أن شركة Hanley تبيع سلعًا بقيمة 10000 يـــورو لشركة Murdoch بالشروط 2/10، ص 30، وتتوقع شركة Hanley أن يتم خصمها (بمعني قيام العميل بالســـداد خلال فـــترة الخصم). ونتيجة لذلك، تسجل Hanley المدينين وإيرادات المبيعات ذات الصلة بسعر صافي بلغ 9800 يورو. غالبًا ما يشـــار إلي هذا المدخل باســـم الطريقة الصافية لأنه يحـــاول تقييم المدينين بقيمتها النقدية القابلة للتحقق.

إذا فشـــل شركة Murdoch في الحصول على الخصم، فســـتقوم شركة Hanley بتحصيل المبلغ كامـــل من المدينين والخصومات. تظهر خصومات المبيعات المفقودة في قسم "الإيرادات والمصروفات الأخري" في قائمة الدخل ويطلق على هذا الحساب " خصم مبيعات مفقود". من الناحية النظرية، فإن الطريقة الصافية صحيحة لأن المدينين يتم التقرير عنها بالقيمة النقدية القابلة للتحقق (بافتراض أن التقديرات صحيحة) ويقيس صافي المبيعات الإيرادات المعترف بها من البيع. ومع ذلك، تقوم العديد من الشركات اســـتخدام ما يشار إليه بالطريقة الإجمالية في تسجيل المدينين والمبيعات ذات الصلة.

إذا اســـتخدمت شركة Hanley الطريقة الإجمالية، فســـوف تسجل المدينين وإيـــرادات المبيعات ذات الصلـــة بمبلغ 10000 يورو، وليـــس 9800 يورو. بموجب الطريقة الإجمالية، تعترف شركـــة Hanley على خصومات المبيعات عند التحصيل الدفع خلال فترة الخصم. وتوضـــح قائمة الدخل الخاصة بشركة Hanley خصومات المبيعـــات كتخفيض للمبيعات للوصول إلي صافي المبيعـــات. وتوضح قيود اليومية الموجودة في الشكل التوضيحي (7.4) الفرق بين الطريقة الإجمالية والطريقة الصافية.

شكل (7.4) قيود اليومية في كل من الطريقة الإجمالية والطريقة الصافية لتسجيل الخصومات النقدية (خصومات المبيعات)

الطريقة الصافية			الطريقة الإجمالية		
مبيعات 10000 يورو شروط (2/10 ص30)					
المدينين		9800	المدينين		10000
المبيعات	9800		المبيعات	10000	
تم سداد 4000 يورو من قيمة المبيعات خلال فترة الخصم					
النقدية		3920	النقدية		3920
المدينين	3920		خصومات المبيعات (4000×2%)		80
			المدينين	4000	
تم سداد 6000 يورو من قيمة المبيعات بعد فترة الخصم					
النقدية		6000	النقدية		6000
المدينين	5880		العملاء	6000	
خصم المبيعات المفقود	120				

تفضل الطريقة الإجمالية لأن الشركات قد لا تستخدم الطريقة الصافية لاعتبارات عملية. إذ أن الطريقة الصافية تتطلب تحليلًا إضافيًا وإمساك للدفاتر لتسجيل خصومات المبيعات المفقودة التي لم يتم الحصول عليها على حسابات المدينين التي تجاوزت فترة الخصم. إذا كانت فترات التحصيل قصيرة نسبيًا، فإن استخدام الطريقة الإجمالية أو الصافية يؤدي إلي نفس المبالغ بالنسبة للإيرادات و المدينين مساوية لسعر الصفقة. أي اختلافات تنشأ من المحتمل أن تكون غير مهمة.

مردودات ومسموحات المبيعات Sales Returns and Allowances

شكل آخر من العوامل المؤثرة في سعر الصفقة يتعلق بمردودات ومسموحات المبيعات. على سبيل المثال، افترض أن شركة Max Glass تبيع الزجاج ر إلي شركة Oliver. كجزء من اتفاقية المبيعات، تضع شركة Max شرطًا إذا كانت شركة Oliver غير راض عن المنتج، فستقوم شركة Max بمنح مسموحات على سعر البيع أو الموافقة على استرداد المنتج. نتيجةً لذلك، وعلي غرار خصم المبيعات، يجب على شركة Max تسجيل حسابات المدينين والإيرادات ذات الصلة بالمبلغ المتوقع استلامه.

للتوضيح، افترض في 4 يناير 2019، أن شركة Max باعت 5000 دولا ر من الزجاج إلي شركة Oliver على الحساب. تسجل Max عملية البيع على الحساب على النحو التالي.

4 يناير 2019		
المدينين		5000
المبيعات	5000	

في 16 ينايـــر 2019، منحت شركة Max مســـموحات مبيعات قدرها 300 دولار لشركـــة Oliver لأن بعض الزجاج معيب. ويتم إجراء قيد اليومية التالي لتســـجيل هذه المعاملة كما يلي.

6 يناير 2019		
مسموحات ومردودات المبيعات		300
المدينين	300	

حســـاب مسموحات ومردودات المبيعات هو حساب مقابل لإيرادات المبيعات ويخصم من إيرادات المبيعات في قائمة الدخل.

في 31 ينايـــر 2019، قبل إعداد القوائم المالية، تقـــدر شركة Max أن 100 دولار إضافية كمردودات ومســـموحات مبيعات ستنجم عن البيع إلي شركة Oliver في 4 يناير 2019. يتم إجراء القيد التالي لتســـجيل هذه المسموحات الإضافية على النحو التالي.

31 يناير 2019		
مسموحات ومردودات المبيعات		100
مخصص مسموحات ومردودات المبيعات	100	

حساب مخصص مســـموحات ومردودات المبيعات عبارة عن حساب مقابل لحساب أصل هو حساب المدينين ويظهر مخصومًا من المدينين في قائمة المركز المالي. يعرض حســـاب المخصص المبلغ المقدر للمطالبات التي تتوقع شركة Max دفعها في المســـتقبل. لا يقوم Max بالتصديق على حســـابات المدينين في 31 يناير بسبب عدم معرفة مقدار الحســـابات المســـتحقة على المدينين والتي ســـتخضع للمسموحات. بالإضافـــة إلي ذلك، على افتراض أن Max لديـــه العديد من العملاء المختلفين، فقد لا تعرف العملاء الذين سيحصلون على مسموحات. سيستوعب حساب الخصم أي عمليات شطب إضافية تحدث في المستقبل.

نتيجـــة لهذه المعاملات، تقرر شركة Max عـــن إيرادات المبيعات الصافية في قائمة الدخل البالغ 4600 دولار (5000 دولار - 300 دولار - 100 دولار)، وهو المبلغ

الذي تتوقع شركة Max الحصول عليه من شركة Oliver من بيع الزجاج. بالإضافة إلي ذلك، تقوم شركة Max بالإفصاح في قائمة المركز المالي الخاص بها بالقيمة النقدية القابلة للتحقق المقدرة لحسابات المدينين من شركة Oliver البالغة 4600 دولار (5000 دولار - 300 دولار - 100 دولار).

يعد استخدام كل من مردودات ومسموحات المبيعات، وحساب مخصص مردودات ومسموحات المبيعات مفيدًا للإدارة لأنها تساعد في تحديد المشكلات المحتملة المرتبطة بالبضائع الرديئة أو أوجه القصور في الوفاء بالطلبات أو أخطاء التسليم أو الشحن.

القيمة الزمنية للنقود Time Value of Money

يتعلق العامل الأخير من العوامل التي تؤثر على سعر الصفقة بالقيمة الزمنية للنقود. من الناحية المثالية، يجب على الشركة قياس المدينين بقيمتها الحالية، أي القيمة المخصومة للنقدية التي سيتم استلامه في المستقبل. عندما تتطلب النقدية المتوقع تحصيلها فترة انتظار، فإن المبلغ قيمة العملاء لا تتساوي مع المبلغ الذي تحصل عليه الشركة في النهاية.

للتوضيح، افترض أن شركة Carrefour تقوم ببيع بضاعة على الحساب بمبلغ 1000 يورو يتم سدادها خلال أربعة أشهر. معدل الفائدة السنوي المطبق هو 12%، ويتم الدفع في نهاية أربعة أشهر. القيمة الحالية للمبلغ المستحق ليست 1000 يورو ولكن 961.54 يورو (1.000 × 0.96154). بمعني آخر، فإن مبلغ الـ1000 يورو الذي يحصل عليه كارفور بعد أربعة أشهر من الآن ليس هو نفس مبلغ الـ 1000 يورو الذي حصل عليه اليوم.

من الناحية النظرية، فإن أي إيرادات تتحقق بعد فترة البيع تمثل إيرادات الفوائد. ولكن من الناحية العملية، تتجاهل الشركات إيرادات الفوائد المرتبطة بالمدينين لأن المبلغ لا يكون عادةً ذا أهمية بالنسبة لصافي دخل الفترة (انظر المفاهيم الأساسية). تستبعد المهنة على وجه التحديد "من اعتبارات القيمة الحالية" المعاملات مع العملاء في سياق العمل المعتاد المستحق بشروط التجارة المعتادة التي لا تتجاوز عامًا تقريبًا.

المفاهيم الأساسية:
الأهمية النسبية تعني أنه يجب أن يحدث اختلاف لصانع القرار. يعتقد مجلس معايير المحاسبة الدولية أنه يمكن تجاهل مفاهيم القيمة الحالية لحسابات المدينين قصيرة الأجل.

تقييم حسابات المدينين Valuation of Accounts Receivable

الهدف التعليمي الثالث :
شرح القضايا المحاسبية المتعلقة بتقييم حسابات المدينين.

قد لا يتمكن العميل من السداد بسبب انخفاض إيرادات مبيعاته بسبب التراجع في الاقتصاد .في هذه الحالة تسجل الشركات البائعة خسائر الائتمان كديون معدومة حساب (أو حساب مصروف الديون المشكوك في تحصيلها). هذه الخسائر هي خطر طبيعي وضروري لممارسة الأعمال التجارية على أساس الائتمان.

يتم استخدام طريقتين للمحاسبة عن الديون المشكوك في تحصيلها: (1) طريقة التخفيض المباشر و (2) طريقة المخصص. الأقسام التالية تشرح هذه الطرق

طريقة التخفيض المباشر للديون المشكوك في تحصيلها
Direct Write-Off Method for Uncollectible Accounts

وفقًا لطريقة التخفيض المباشر، عندما تحدد شركة ما حسابًا معينًا على إنه غير قابل للتحصيل، فإنها تحمل الخسارة على حساب مصروف الديون المعدومة. لنفترض، على سبيل المثال، أنه في 10 ديسمبر، حددت شركة Cruz Ltd. كرصيد غير قابل للتحصيل بقيمة 800000 دولار من شركة Yusado. يكون القيد هو:

10 ديسمبر		
مصروف الديون المعدومة		800000
المدينين (شركة Yusado)	800000	
تسجيل التخفيض المباشر لحساب شركة Yusado		

وفقًا لهذه الطريقة، لن يُظهر مصروف الديون المعدومة سوي الخسائر الفعلية من الحسابات غير القابلة للتحصيل. و ستقوم الشركة بالتقرير عن حسابات المدينين بمبلغ إجمالي.

ويعلن مؤيدوا طريقة التخفيض المباشر (والتي غالبًا ما تستخدم لأغراض الضريبية) أن هذه الطريقة تُسجل الحقائق وليس التقديرات. حيث تفترض هذه الطريقة أن كل عملية بيع ينتج عنها حساب مدينين جيد ,ان بعض الأحداث التالية هي التي أدت لعدم امكانية تحصيل بعض الحسابات . ومن الناحية العملية فأن هذه الطريقة تعد بسيطة وأكثر ملاءمة في التطبيق، إلا أن طريقة التخفيض المباشر تُعد معيبة من الناحية النظرية لأنها لا تقابل تكاليف الفترة بإيراداتها، كما لا ينتج عنها إدراج حسابات المدينين بقائمة المركز المالي بالقيمة القابلة للتحقق. ونتيجة لذلك فإن استخدام هذه الطريقة لا يعتبر سليمًا إلا إذا كان المبلغ المشكوك في تحصيله غير هام نسبيًا.

طريقة المخصص للديون المشكوك في تحصيلها

Allowance Method for Uncollectible Accounts

تتضمن **طريقة المخصص** للمحاسبة عن الديون المعدومة تقدير الديون المشكوك في نهاية كل فترة. هذا يضمن أن تقوم الشركات بوضع المدينين في قائمة المركز المالي بالقيمة النقدية القابلة للتحقق. القيمة النقدية القابلة للتحقق هي المبلغ الصافي الذي تتوقع الشركة استلامه نقدًا. في كل تاريخ قائمة مركز مالي، تقوم الشركات بتقدير الديون المشكوك في تحصيلها والقيمة النقدية القابلة للتحقق باستخدام معلومات عن الأحداث الماضية والحالية وكذلك توقعات التحصيل المستقبلي. نتيجة لذلك، تعكس قائمة المركز المالي التقدير الحالي لخسائر الديون المشكوك في تحصيلها المتوقعة في تاريخ التقرير، وتعكس قائمة الدخل آثار تدهور الائتمان (أو التحسن) الذي حدث خلال الفترة. وتقوم العديد من الشركات بوضع سياسات الائتمان الخاصة بها في ضوء نسبة مئوية محددة من الديون المشكوك في تحصيلها. ويعني الفشل في الوصول لهذه النسبة فقد جزء كبير من المبيعات نتيجة لسياسات الائتمان المقيدة. وبالتالي، فإن مجلس معايير المحاسبة الدولية يتطلب تطبيق طريقة المخصص لأغراض إعداد التقارير المالية عندما تكون الديون المعدومة جوهرية. تحتوي هذه الطريقة على ثلاث ميزات أساسية:

1 - تقوم الشركات بتقدير الديون المشكوك في تحصيلها ومقارنة التقدير الجديد بالرصيد الحالي لحساب المخصص.

2 - تقدر الشركات الزيادة في الديون المشكوك في تحصيلها ويتم تسجيلها في حساب مخصص الديون المشكوك في تحصيلها (حساب مقابل لحساب الأصول) بقيد تسوية في نهاية كل فترة.

3 - عندما تقوم الشركات بتخفيض حساب معين، فإنها تقوم بخصم مبالغ الديون المعدومة الفعلية من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها و جعل حساب المدينين دائن بقيمة هذه الديون.

تسجيل الديون المشكوك في تحصيلها المقدرة

Recording Estimated Uncollectibles

لتوضيح طريقة المخصص، افترض أن شركة Furniture Brown في عام 2019، وهي السنة الأولي من عملياتها، حققت مبيعات أجلة بقيمة 1800000 جنيه إسترليني. من هذا المبلغ، لا يزال هناك 150000 جنيه إسترليني بدون تحصيل في 31 ديسمبر. يقدر مدير الائتمان أن 10000 جنيه إسترليني من هذه المبيعات ستكون غير قابلة للتحصيل. يكون قيد اليومية اللازم لتسجيل المبالغ المقدرة (علي افتراض أن رصيد مخصص الديون المشكوك في تحصيلها يساوي صفر) هو:

31 ديسمبر 2019		
مصروف الديون المعدومة		10000
مخصص الديون المشكوك في تحصيلها	10000	
تسجيل الديون غير القابلة للتحصيل		

تفصح شركة Furniture Brown عن مصروف الديون المعدومة في قائمة الدخل كمصروفات تشغيلية. وهكذا، تسجل شركة Furniture Brown الزيادة في الديون المشكوك في تحصيلها المقدرة كمصروف ديون المعدومة في فترة تدهور الائتمان.

كما يوضح الشكل التوضيحي (7.5)، تقوم الشركة بخصم حساب المخصص من حسابات المدينين في قسم الأصول المتداولة في قائمة المركز المالي.

شكل (7.5) عرض مخصص الديون المشكوك في تحصيلها

شركة Brown Furniture قائمة المركز المالي		
الأصول المتداولة		
النقدية		15000
المدينين	150000	
- مخصص الديون المشكوك فيها	(10000)	140000
المخزون		300000

مصروف مقدم		25000
إجمالي الأصول المتداولة		480000

يُظهر حساب مخصص الديون المشكوك في تحصيلها المبلغ المقدر للمطالبات على العملاء التي تتوقع الشركة أنها تحصل المستقبل. تستخدم الشركات حساب مقابل contra بدلاً من التخفيض المباشر لحساب المدينين لأنهم لا يعرفون العملاء الذين لن يدفعوا. سيستوعب الرصيد الدائن لحساب المخصص عمليات التخفيض المحددة عند حدوثها. يمثل مبلغ 140000 جنيه إسترليني في الشكل التوضيحي(7.5) القيمة النقدية القابلة للتحقق للحساب المدينين في تاريخ قائمة المركز المالي ولا تقوم الشركات بإقفال حساب مخصص الديون المشكوك في تحصيلها في نهاية السنة المالية.

تسجيل تخفيض الديون المشكوك في تحصيلها Recording the Write-Off of an Uncollectible Account

عندما تستنفد الشركات جميع الوسائل الممكنة لتحصيل حساب مستحق السداد وتبدو عملية التحصيل مستحيلة، يتعين على الشركة شطب الحساب.

لتوضيح تخفيض حسابات المدينين، افترض أن نائب الرئيس المالي لشركة Brown Furniture يصرح بشطب الرصيد البالغ 1000 جنيه استرليني المستحق على شركة Randall plc في 1 مارس 2020. ويكون قيد تسجيل الشطب هو:

1 مارس 2020		
مخصص الديون المشكوك في تحصيلها		1000
المدينين (شركة Randall plc)	1000	
شطب حساب شركة Randall plc		

لا يزيد مصروف الديون المعدومة عند حدوث شطب. وفقًا لطريقة المخصص، تقوم الشركات بخصم الديون المعدومة من حساب المخصص بدلاً من تسجيل مصروف الديون المعدومة. قد يكون تسجيل الدين على "مصروف الديون المعدومة" غير صحيح لأن الشركة قد اعترفت بالفعل بالديون المعدمة عندما قامت بتسجيل قيد تسوية للديون المعدومة المقدرة. بدلاً من ذلك، أدي القيد الذي تم تسجيله إلي تخفيض حساب مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بجعله مدين وتخفيض حساب المدينين بجعله دائن.

تحصيل حسابات المدينين التي سبق أعدامها Recovery of an Uncollectible Account

في بعض الأحيان، تحصل الشركة من أحد العملاء المبالغ التي سبق الاعتراف بها كديون معدومة. في هذه الحالة تقوم الشركة بعمل قيدين يومية لتسجيل استرداد الديون المعدومة: (1) إنها تعكس القيد الذي تم تسجيله من قبل. هذا يزيد حساب المدينين. (2) تقوم بتسجيل التحصيل بالطريقة المعتادة. للتوضيح، افترض أنه في 1 يوليو 2020، تدفع شركة Randall plc مبلغًا قدره 1000 جنيه إسترليني لشركة Brown Furniture والذي كان قد تم اعتباره ديون معدومة في 1 مارس. وتكون هذه القيود كما يلي:

1 يوليو 2020		
المدينين (شركة Randall plc)		1000
مخصص الديون المشكوك في تحصيلها	1000	
النقدية		1000
المدينين	1000	

لاحظ أن استرداد الديون المعدومة، مثل إثبات الديون المعدومة، يؤثر فقط على حسابات قائمة المركز المالي. إن التأثير الصافي للقيدين المذكورين أعلاه هو زيادة حساب النقدية بجعله مدين و زيادة حساب مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بمبلغ 1000 جنيه إسترليني.

تقدير المخصص Estimating the Allowance

لتبسيط التفسير السابق، افترضنا أننا عرفنا مقدار الديون المشكوك في تحصيلها المتوقعة. في "الواقع"، يجب على الشركات تقدير هذا المبلغ عند استخدام طريقة المخصص. كما هو موضح، يتم تقدير الديون المشكوك في تحصيلها المتوقعة بناءً على معلومات حول الأحداث السابقة (الخبرة بالخسارة)، و الظروف الحالية والتوقعات المعقولة للعوامل التي من شأنها أن تؤثر على الديون المشكوك في تحصيلها. على الرغم من وجود الكثير من الأحكام، فإن الهدف هو تطوير أفضل تقدير للمدينين.

علي سبيل المثال، يمكن للشركة تقدير النسبة المئوية للديون المشكوك في تحصيلها بدون تحديد حسابات معينة، كنسبة مئوية من المدينين. يوفر هذا الإجراء تقديراً دقيقاً بشكل معقول للقيمة القابلة للتحقق للمدينين. وبالتالي، يشار إليها باسم **مدخل النسبة المئوية من المدينين**.

ويمكن تطبيق طريقة النسبة المئوية من المدينين باستخدام معدل واحد مركب composite rate يعكس تقديرًا للديون المشكوك في تحصيلها. وهناك مدخل آخر أكثر حساسية للحالة الفعلية لحسابات المدينين عن طريق وضع جدول زمني aging schedule وتطبيق نسب مئوية مختلفة على مجموعة الحسابات المختلفة في عمرها وذلك بناءً على الخبرة الماضية، وعادة ما يستخدم الجدول الزمني في الممارسة العملية، حيث يُشير إلي الحسابات التي تتطلب اهتمام خاص عن طريق توفير معلومات عن عمر هذه الحسابات. ويوضح الجدول التالي لشركة Wilson والموضح في شكل (7.6) مثال على ذلك.

شكل (7.6) الجدول الزمني لحسابات المدينين

شركة Wilson
الجدول الزمني

أسم العميل	رصيد 31 ديسمبر	تحت 30 يوم	من 30 - 60 يوم	من 61 - 90 يوم	من 91- 120 يوم	فوق 120 يوم
Western Stainless Steel Corp.	98000	15000	65000	18000		
Brockway Steel	32000	28000	40000			
Freeport Sheet & Tube	55000					55000
Allegheny Iron Works	74000	50000	10000		14000	
	547000	345000	115000	18000	14000	55000

العمر	المبلغ	النسبة المقدرعدم تحصيلها	الرصيد المطلوب في المخصص
تحت 30 يوم	345000	%0.8	2760
من 30 – 60 يوم	115000	%4	4600
من 61 – 90 يوم	18000	%15	2700
من 91– 120 يوم	14000	%20	2800
فوق 120 يوم	55000	%25	13750
رصيد مخصص الديون المشكوك في تحصيلها في نهاية السنة			**26610**

تستند التقديرات إلي معدلات الخسارة التاريخية، مع مراعاة ما إذا كان الأمر كذلك، وإذا كان الأمر كذلك، كيف تختلف معدلات الخسارة التاريخية عما هو

متوقع حاليًا على مدار عمر المدينين (علي أساس الظروف الحالية والتوقعات المعقولة حول المستقبل).

تفصح شركة Wilson عن مصروف الديون المعدومة البالغة 26610 يورو لهذا العام، على افتراض أنه لا يوجد رصيد في حساب المخصص.

افترض أن حساب المخصص كان به رصيد دائن قدره 800 يورو قبل التسوية. في هذه الحالة، تضيف شركة Wilson مبلغ 25810 يورو (26610 يورو - 800 يورو) إلي حساب المخصص وتجري القيد التالي.

مصروف الديون المعدومة		25810
مخصص الديون المشكوك في تحصيلها	25810	

إذا كان رصيد المخصص قبل التسوية مدينًا بمبلغ 200 يورو، فإن المقدار الذي يتم تسجيله كمصروف ديون معدومة سوف يبلغ 26810 (200+26610) ففي طريق النسبة المئوية من حساب المدينين، لا يمكن تجاهل الرصيد الموجود بحساب المخصص حيث يتم ربط النسبة المئوية بحساب حقيقي هو حساب المدينين.

ولا يُعد الجدول الزمني عادة لتحديد مصروف الديون المعدومة وإنما كأداة رقابية لتحديد تركيب حساب المدينين والحسابات المتأخرة في السداد . ويستند وضع النسبة المئوية للخسارة المقدرة لكل مجموعة على الخبرة السالفة بهذه الخسائر ونصيحة العاملين بإدارة الائتمان. وبغض النظر عن استخدام معدل مركب أو جدول زمني، فإن الهدف الأساسي لطريقة النسبة المئوية من حساب المدينين القائمة في تاريخ إعداد القوائم المالية هو التقرير عن حساب المدينين بقائمة المركز المالي على أساس القيمة القابلة للتحقق. ومع ذلك فإنه يعيبها أنها لا تقابل مصروف الديون المعدومة بالفترة التي حدثت فيها المبيعات.

بغض النظر عن طريقة التقدير المستخدمة، يتطلب تحديد المصاريف المرتبطة بالديون المشكوك في تحصيلها درجة كبيرة من الحكم الشخصي (انظر المفاهيم الأساسية). هناك مخاوف حديثة بأن بعض البنوك تستخدم هذا الحكم الشخصي لإدارة الأرباح. من خلال المبالغة في مبالغ القروض المشكوك في تحصيلها في سنة أرباح جيدة، يمكن للبنك «التوفير ليوم ممطر» في فترة مقبلة. في المستقبل (أقل ربحية) .

المفاهيم الأساسية:
الهدف الرئيسي لأغراض إعداد القوائم المالية هو التقرير عن المدينين في قائمة المركز المالي بالقيمة النقدية القابلة للتحقق. سيختلف مخصص الديون المشكوك في تحصيلها كنسبة مئوية من المدينين ، حسب الصناعة والمناخ الاقتصادي.

أوراق القبض Notes Receivable

الهدف التعليمي الرابع :

شرح القضايا المحاسبية المتعلقة بالاعتراف وبتقييم أوراق القبض.

وهي حسابات تدعمها سندات إذنيه رسمية في صورة تعهدات مكتوبة بسداد مبالغ في تاريخ محدد في المستقبل. فهي إحدي الأدوات المالية التي يوقعها الساحب لمصلحة مستفيد محدد له حق قانوني في بيعها أو تحويلها لشخص آخر. ورغم أن هذه الأوراق تتضمن عنصر الفائدة بسبب القيمة الزمنية للنقود، فإنها تصنف إلي أوراق ذات فائدة محددة interest-bearing وأوراق غير محددة الفائدة non-interest-bearing . إذ أن الأوراق محددة الفائدة يكون لها معدل فائدة مقرر، في حين أن الأوراق غير محددة الفائدة تتضمن عنصر الفائدة كجزء من قيمتها الأسمية بدلاً من تحديدها بصورة واضحة. وتُعد أوراق القبض من البنود عالية السيولة - حتي إن كانت طوية الأجل - لأنه يمكن تحويلها بسهولة إلي نقدية (علي الرغم من أنها قد تدفع رسومًا للقيام بذلك).

وعادة ما يقبل العملاء أوراق القبض حيث يريدون مد فترة سداد حساباتهم الحالية، كما تُطلب هذه الأوراق أيضًا من العملاء الجدد أو ذوي المخاطر العالية. وعلاوة على ذلك، تُستخدم أوراق القبض أيضًا في حالة القروض المقدمة للعاملين وللشركات التابعة وفي عمليات بيع العقارات والآلات والمعدات. وبعض الصناعات، تقترن كل المبيعات الآجلة بالحصول على أوراق قبض. ومع ذلك فإن أغلب أوراق القبض تنتج عن عمليات إقراض. والقضايا الأساسية في المحاسبة عن أوراق القبض هي نفس القضايا المتعلقة بحسابات المدينين وهي: **الاعتراف، التقييم ، التخلص.**

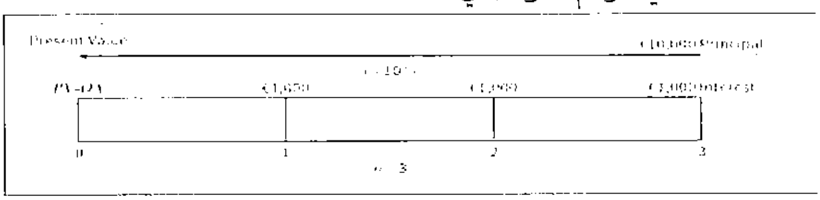
الاعتراف بأوراق القبض Recognition of Notes Receivable

إن القيمة السليمة التي يلزم تسجيلها لأوراق القبض هي القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة في المستقبل . ومع ذلك فإن تحديد هذه القيمة قد يصبح أمرًا معقدًا وبصفة خاصة عند إصدار ورقة غير محددة الفائدة أو تحمل معدل فائدة غير جوهري. الأوراق التي تحمل فائدة جوهرية: تُسجل - بصفة عامة - الأوراق قصيرة

الأجل بقيمتها الأسمية (مطروحًا منها المخصصات) لأن الفائدة التي تتضمنها القيمة المســتحقة في الورقة غير هامة نسبيًا. ومع ذلك فإن أوراق القبض طويلة الأجل يجب تســجيلها والتقرير عنها على أساس القيمة الحالية للنقدية المتوقع تحصيلها، وعندما تتساوي الفائدة المقررة في ورقة قبض محددة الفائدة مع معدل الفائدة الفعال (السوقي) فإن أوراق القبض تباع بالقيمة الأسمية. ولكن عندما يختلف معدل الفائدة المقرر عن المعدل الســوقي، فإن النقدية التي يتم تبادلها (القيمة الحالية) تختلف عن القيمة الأسمية للورقة . ويتم تسجيل هذا الفرق بين القيمة الأسمية والنقدية التي يتم تبادلها - ســواء كخصم أو علاوة ـــ واستنفاذها على مدار عمر الورقة للاقتراب من معدل الفائدة الفعال (السوقي). يوضح هذا أحد المواقف الكثيرة التي يتم فيها تطبيق القيمة الزمنية لمفاهيم المال على القياس المحاسبي.

الورقة الصادرة بالقيمة الأسمية Note Issued at Face Value

لتوضيح أوراق القبض الصادرة بالقيمة الاســمية، افترض أن شركة Bigelow تقــرض شركة Scandinavian مبلغ 10000 يورو في مقابل 10 آلاف يورو، مع التوقيع على ورقة قبض لمدة ثلاث ســنوات بفائدة 10 % سنويًا. سعر الفائدة في السوق لورقة ذات مخاطــر مماثلة هو أيضا 10 %. نعرض الرســم البيــاني الزمني الذي يوضح كلا التدفقات النقدية في الرسم التوضيحي (7.7).



شكل (7.7) المخطط الزمني لورقة قبض مصدرة بالقيمة الأسمية

تحسب شركة Bigelow القيمة الحالية أو سعر التبادل للورقة كما هو موضح في التوضيحي (7.8).

شكل (7.8) القيمة الحالية للورقة - معدلات الفائدة المقررة والسوقية

القيمة الحالية للورقة		10000
القيمة الحالية لأصل الورقة (0.75132 × 10000)	7513	
القيمة الحالية للفائدة (2.48685 × 1000)	2487	
القيمة الحالية للورقة		10000
الفرق		صفر

وفي هذه الحالة تتماثل القيمة الحالية للورقة مع قيمتها الأسمية وهي 10000 يورو بسبب تماثل معدل الفائدة الفعال مع معدل الفائدة المقرر. وتقوم شركة Bigelow بتسجيل الورقة كما يلي:

أوراق القبض		10000
النقدية	10000	

تعترف شركة Bigelow بإيراد الفائدة لكل سنة على النحو التالي:

النقدية		1000
إيراد الفائدة	1000	

أوراق قبض مصدرة بقيمة غير القيمة الأسمية Note Not Issued at Face Value

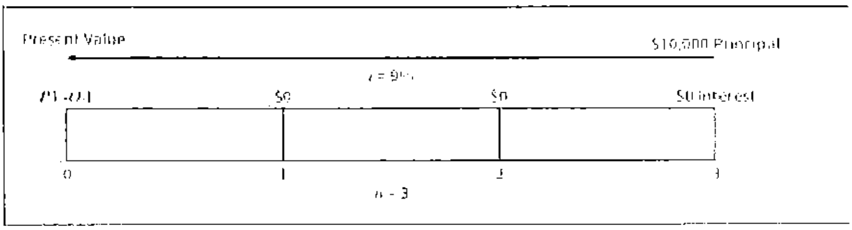
أوراق ذات فائدة صفرية Zero-Interest-Bearing Notes.

إذا استلمت الشركة ورقة قبض بدون فائدة، فإن قيمتها الحالية هي المبالغ النقدية المدفوعة للمصدر. لأن الشركة تعرف كل من المبلغ المستقبلي والقيمة الحالية للورقة، يمكنها حساب سعر الفائدة. يشار إلي هذا المعدل غالبًا باسم سعر الفائدة الضمني. تسجل الشركات الفرق بين المبلغ المستقبلي (القيمة الأسمية) والقيمة الحالية (النقدية المدفوعة) كخصم ويتم استنفاذه مع إيرادات الفوائد على مدار عمر الورقة.

Calculator Solution for
Present Value of
Note Receivable

	Inputs	Answer
N		
I		
PV		
PMT		
FV		

لتوضيح ذلك، اســـتلمت شركة Jeremiah أوراق قبض بدون فوائد لمدة ثلاث ســـنوات بقيمة 10000 دولار، تبلغ قيمتها الحاليـــة 7721.80 دولار. المعدل الضمني الذي يعادل إجمالي النقدية الذي يتم اســـتلامه (10000 دولار عند الاستحقاق) إلى القيمة الحاليـــة للتدفقات النقدية المســـتقبلية (7721.80 دولار) هو 9 % (القيمة الحالية 1 لثلاث فترات بمعدل 9 % هي .77218). نعرض الرســـم البياني الزمني الذي يوضح التدفق النقدي في الرسم التوضيحي (7.9)



شكل (7.9) المخطط الزمني لورقة ذات فائدة صفرية

وتسجل شركة Jeremiah ورقة القبض بالقيمة الحالية كما يلي:

أوراق القبض		7721.80
النقدية	7721.80	

Calculator Solution for Effective Interest Rate on Note

	Inputs	Answer
N	3	
I	?	9
PV		7,721.80
PMT	0	
FV	10,000	

تســـنفذ الشركات الخصم، وتعترف بإيرادات الفوائد سنويًا، باستخدام طريقة الفائدة الفعلية. يوضح الشـــكل (7.10) جدول اســـتنفاذ الخصم لمدة ثلاث سنوات وإيرادات الفوائد.

شكل (7.10) جدول استنفاذ الخصم - طريقة الفائدة الفعلية

جدول استنفاذ الخصم طريقة الفائدة الفعلية				
	النقدية المستلمة	إيراد الفائدة	استنفاذ الخصم	القيمة المرحلة للورقة
تاريخ الإصدار				7721.80
نهاية السنة الأولي	صفر	694.96[1]	694.96[2]	8416.76[3]
نهاية السنة الثانية	صفر	757.51	757.51	9174.27
نهاية السنة الثالثة	صفر	825.73[4]	825.73	10000
	صفر	2278.20	2278.20	

1= 7721.80 × 9% = 694.96   2= 694.96 - 0 = 694.96

3= 7721.80 + 694.96 = 8416.76   4= 5 للتعويض عن التقريب

يسجل Jeremiah إيرادات الفوائد في نهاية السنة الأولي باستخدام طريقة الفائدة الفعلية على النحو التالي.

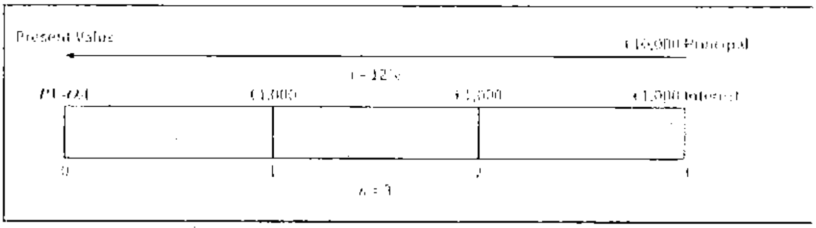
694.96		أوراق القبض
	694.96	إيرادات الفائدة (7721.80 × 9%)

في نهاية العام، تزيد شركة Jeremiah من قيمة أوراق القبض وإيرادات الفوائد. عند الاستحقاق، تستلم شركة Jeremiah القيمة للورقة.

الورقة ذات الفائدة Interest-Bearing Notes.

في كثير من الأحيان المعدل المقرر والمعدل الفعلي يختلفان. ومن الأمثلة على ذلك الورقة بدون فائدة.

لتوضيح ذلك، افترض أن شركة Morgan تقدم قرضًا إلي شركة ماري Marie وتتلقي في المقابل أوراق قبض بقيمة 10000 يورو بقيمة فائدة تبلغ 10% سنويًا. سعر الفائدة في السوق لورقة ذات مخاطر مماثلة هو 12 %. نعرض الرسم البياني الزمني الذي يوضح كلا التدفقات النقدية في الشكل التوضيحي(7.11).



شكل (7.11) المخطط الزمني للتدفقات النقدية لورقة ذات فائدة

شكل (7.12) حساب القيمة الحالية - المعدل الفعلي يختلف عن المعدل المقرر

القيمة الأسمية للورقة		10000
القيمة الحالية لأصل الورقة (0.71178 × 10000)	7118	
القيمة الحالية للفائدة (2.40183 × 1000)	2402	
القيمة الحالية للورقة		9520
الفرق (الخصم)		480

في هذه الحالة، نظرًا لأن معدل الفائـــدة الفعلي (12 %) يتجاوز معدل الفائدة المقرر (10%)، فـــإن القيمة الحالية للورقة تكون أقل من القيمة الاســـمية. لذلك، شركة Morgan تبادل الورقة بســـعر مخفض. تسجل شركة Morgan القيمة الحالية للورقة على النحو التالي.

أوراق القبض		9520
النقدية	9520	

تقوم شركة Morgan بعد ذلك باستنفاذ الخصم والاعتراف بإيرادات الفوائد سنويًا باستخدام طريقة الفائدة الفعلية. يوضح الشكل التوضيحي(7.13) جدول استنفاذ الخصم لمدة ثلاث سنوات.

شكل (7.13) جدول استنفاذ الخصم - طريقة الفائدة الفعلية

جدول استنفاذ الخصم طريقة الفائدة الفعلية				
	النقدية المستلمة	إيراد الفائدة	استنفاذ الخصم	القيمة المرحلة للورقة
تاريخ الإصدار				**9520**
نهاية السنة الأولي	**1000**[1]	**1142**[2]	**142**[3]	9662[4]
نهاية السنة الثانية	1000	1159	159	9821
نهاية السنة الثالثة	1000	1179	179	10000
	3000	3480	480	

1= 10% × 10000 = 1000 2= 9520 × 12% = 1142
3= 1142+ 1000 = 142 4= 9520 + 142 = 9662

في تاريخ الإصدار، تبلغ القيمة الحالية للورقة 9520 يورو. تبلغ إيرادات الفوائد الإضافية الموزعة على مدي ثلاث ســـنوات من عمر الورقة نتيجة لذلك، 480 يورو (10000 يورو - 9520 يورو).

في نهاية السنة الأولي، تحصل شركة Morgan على 1000 يورو نقدًا. لكن إيرادات الفوائد تبلغ 1142 يورو (9520 يورو × 12%). الفرق بين 1000 يورو و 1142 يورو هو الخصم المستنفذ، (142 يورو) باستخدام سعر الفائدة الفعلي. تسجل شركة Morgan استلام الفوائد السنوية واستنفاذ الخصم للسنة الأولي على النحو التالي (المبالغ في جدول الاستنفاذ).

النقدية		1000
أوراق القبض		142
إيرادات الفائدة	1142	

تبلغ القيمة الدفترية للورقة الآن 9662 يورو (9،520 يورو + 142 يورو). تكرر شركة Morgan هذه العملية حتي نهاية السنة الثالثة.

عندما تكون القيمة الحالية أكبر من القيمة الاسمية، يتم تبادل الورقة بعلاوة. تسجل الشركات العلاوة على الورقة كحساب مدين وتستنفذها باستخدام طريقة الفائدة الفعلية على مدار عمر الورقة مع الاعتراف بالتخفيضات السنوية في مبلغ إيرادات الفوائد المعترف بها.

الحصول على أوراق القبض مقابل أصول ثابتة أو سلع أو خدمات

Notes Received for Property, Goods, or Services

عند الحصول على ورقة مقابل أصل ثابت أو سلعة أو خدمة في صفقة متكافئة at arm's length يُفترض أن سعر الفائدة المقرر بها يكون عادلاً ما لم:

1 - يتم تحديد معدل الفائدة،

2 - كان معدل الفائدة غير معقول أو غير جوهري،

3 - اختلفت القيمة الإسمية للورقة عن سعر البيع النقدي الجاري لنفس البند أو لبند مماثل عن القيمة العادلة الجارية لمثل هذه الأداة المالية.

وفي هذه الحالات - تُقاس القيمة الحالية للورقة باستخدام القيمة العادلة للأصل أو السلعة أو الخدمة أو بالمقدار الذي يمثل تقريبًا معقول للقيمة العادلة للورقة.

ولتوضيح ذلك، افترض أن شركة Oasis قد باعت أراضي لشركة Rusty مقابل ورقة قبض مدتها 5 سنوات بقيمة استحقاق قدرها 35247 دولار وبدون تحديد معدل فائدة. وقد كانت التكلفة الأصلية للأرض 14000 دولار، وفي تاريخ البيع

تـــم تقدير القيمة العادلة للأرض بمبلغ 20000 دولار. في ظل المعيار الســـابق، فإنه من الممكن اعتبار القيمة العادلة لـــلأرض - 20000 دولار - ممثلة للقيمة الحالية للورقة. وعلي ذلك يكون القيد الخاص بتسجيل عملية البيع كما يلي:

20000		أوراق القبض
	14000	الأراضي
	6000	مكاسب بيع أراضي (20000 - 14000)

Calculator Solution for Effective Interest Rate on Note

	Inputs	Answer
N	5	
I		12
PV	20,000	
PMT	0	
FV	35,247	

وتُســـتنفذ شركة Oasis الخصم على إيراد الفائـــدة (35247 - 20000) 15247 دولار خلال عمر الورقة باستخدام طريقة الفائدة الفعلية.

إختيار معدل الفائدة Choice of Interest Rate

في المعاملات التجارية، تحـــدد العوامل الأخري المرتبطة بالتبادل، مثل القيمة العادلة للأصول الثابتة أو البضائـــع أو الخدمات، معدل الفائدة الفعلي أو الحقيقي. ولكن، إذا لم تتمكن الشركة من تحديد القيمة العادلة، ولم يكن هناك ســـوق لتـــداول هذه الورقة، تكون مشـــكلة تحديد القيمة الحاليـــة للورقة أكثر صعوبة. ولتحديـــد القيمة الحالية للورقة في مثل هذه الظـــروف. يُحدد معدل الفائدة القابل للتطبيـــق بصورة تقريبية والذي قد يختلف عن معـــدل الفائدة المقرر. ويُطلق على

عملية تقريب معدل الفائدة هذه الاحتساب imputation ويطلق على معدل الفائدة الناتج عنها معدل الفائدة المحسوب imputed interest rate.

ويتأثر تحديد معدل الفائدة بمعدلات الفائدة السائدة لأدوات مالية مماثلة صادرة عن شركات متماثلة في ترتيب الائتمان credit ratings. كما إنها تتأثر أيضا بشروط غقد الدين، الضمانات، وجداول السداد وخلافة. ويتم تحديد معدل الفائدة المحسوب عند تلقي الورقة مع تجاهل أية تغيرات تحدث في معدلات الفائدة السائدة بعد ذلك.

تقييم أوراق القبض Valuation of Notes Receivable

كما هو الحال في حسابات المدينين، فإنه يتم تسجيل أوراق القبض قصيرة الأجل والتقرير عنها بالقيمة النقدية القابلة للتحقق. بمعني قيمتها الإسمية مطروحًا منها كل المخصصات اللازمة . والحساب الأساسي لمخصصات أوراق القبض هو مخصص الحسابات المشكوك في تحصيلها. وتتشابه عمليات الحساب والتقدير التي يتضمنها تقييم أوراق القبض قصيرة الأجل وكذلك تسجيل الديون المعدومة والمخصصات المتعلقة به بصورة تامة مع حسابات المدينين التجارية السابقة. ومع ذلك، فإن أوراق القبض طويلة الأجل تفرض مشاكل إضافية في التقدير. نتيجة لذلك، وضع مجلس معايير المحاسبة الدولية مبادئ توجيهية للطرق البديلة التي يمكن استخدامها لتقدير انخفاض قيمة الأدوات المالية، والتي نناقشها في الفصل السابع عشر.

ماذا تعني الأرقام؟

النتائج الاقتصادية والتخفيض

كما ذكر في القصة الافتتاحية ، فإن عمليات الشطب التي تنشرها الشركات المالية تثير إنذارات لدي بعض المستثمرين. وفي الوقت نفسه ، يلقي المسؤولون التنفيذيون باللوم على قواعد المحاسبة في المبالغة في الخسائر ، ونتيجة لذلك ، يبحثون عن طرق جديدة وأكثر تسامحا لتقييم الاستثمارات (بما في ذلك حسابات المدينين وأوراق القبض). تتطلب القواعد التي يتم انتقادها من الشركات تقييم العديد من الأوراق المالية التي تحتفظ بها بالقيمة العادلة (بشكل عام ، بالسعر السائد في السوق) ، بغض النظر عن مدي تغير القيم العادلة. يجادل المسؤولون التنفيذيون في البنك (وبعض المحللين) بأن محاسبة " القيمة العادلة" تؤدي إلي تأثير المحرك. يتراجع السوق ، مما يجبر البنوك على شطبها ، ودفع السوق نحو الانخفاض ، والتسبب في المزيد من عمليات الشطب.

تجادل شركات مثل Barclays (GBR) و Société Générale (FRA) بأن شطبها قد لا يؤدي أبدًا إلي دفع رسـوم حقيقية لشركتها. إنها نقطة حساسة لأن الشركات تشعر أنها تضطر إلي تحمل خسـائر مالية كبيرة علي الممتلكات التي ليس لديها نية للبيع فعليًا بالأسـعار الحالية. تعتقد الشركات أنها قوية بما يكفي للاحتفاظ ببسـاطة بالمقتنيات في محافظها الاسـتثمارية حتي تمر الأزمة. لذلك ، فإن إجبار الشركات علي تقييم الأوراق المالية بناءً علي ما تجلبه إذا تـم بيعها اليوم "هو محاولة للتطبيق يقول أحد المحللين: "إن التصفية تمثل مشكلة مستمرة".

أحد واضـعي المعايير يعترف بالصعوبة ولكن يلاحـظ ، "أنت أخبرني ما هي الإجابة الأفضل ... هل التظاهر فقط بأن الأمور لا تتناقص في القيمة هي إجابة أفضل؟ هل يجب أن تدع الجميع يقولون إنهم يعتقدون أنه سيستعيد عافيته؟ "يقول آخرون ممن يفضلون اسـتخدام القيم العادلة إنه رغم كل عيوبه ، فإن القيمة العادلة (السوقية) تفرض أيضًا الانضباط علي الشركات.

تبرز اليابان كمثال علي كيف يمكن أن يؤدي تجاهل المشاكل إلي ركود طويل. وقال جيف ماهوني ، المستشـار العام في مجلس المستثمرين المؤسسـيين: "انظروا إلي اليابان ، حيث تجاهلوا شطب جميع مؤسساتهم المالية عندما أصبحت القروض سيئة". بالإضافة إلي ذلك، لا تتمتع الشركات دائمًا بترف انتظار العاصفة حتي تسـترد الأصول القيمة طويلة الأجل التي يعتقد المسؤولون التنفيذيون أنها موجودة. مثال كلاسيكي يتعلق بالعديد من البنوك الأوروبية التي لديها قروض لدول مثل اليونان وإسبانيا وإيرلندا والبرتغال.

علي الرغـم من أن هذه القروض كانت مغمورة ، إلا أن البنوك لا تزال تدعي أنه لا ينبغي تخفيض قيمتها (جزئياً لأنه يمكن الاحتفاظ بها حتي تاريخ الاسـتحقاق). ومع ذلك، كان هذا الخلاف مشـكوك فيه ، واستمرت خسـائر انخفاض القيمة في الارتفاع. علي سـبيل المثال ، سـجلت مجموعة Bankia (ESP) مؤخرًا ما يقرب من 40 مليار يورو علي القروض المتعثرة. تثار مخاوف مماثلة في سـوق القروض الآسيوية ، حيث ارتفعت نسبة الإقـراض عالي المخاطر غير المصنفـة من 8 في المائة إلي 11 في المائة في الفترة السـنوية الأخيرة. وبالتالي ، يجب أن يكون المسـتثمرون علي أهبة الاستعداد لمفاجآت انخفاض قيمة القروض المحتملة إذا كان المديرون متفائلين تقييم القروض والاستثمار.

Sources: Adapted from David Reilly, "Wave of Write-Offs Rattles Market: Accounting Rules Blasted as Dow Falls; A €600 Billion Toll?" Wall Street Journal (March 1, 2008), p. Al; J. Weil, "The E4 Smiled While Spain's Banks Cooked the Books," Bloomberg (June 14, 2012); and J. Grant, "Red Flags Waving Over Asian Corporate Debt," Financial Times (November 4, 2013).

قضايا أخري متعلقة بالمدينين Other Issues Related to Receivables

الهدف التعليمي الخامس :

شرح القضايا المحاسبية الإضافية المتعلقة بحسابات المدينين وأوراق القبض.

القضايا الإضافية المتعلقة بالمدينين هي:

1 - إلغاء حسابات المدينين

2 - العرض والتحليل

إلغاء حسابات المدينين Derecognition of Receivables

عنـــد أي نقطة يجب ألا يتم تضمين حســـابات المدينين كأصل لشركة مثل شركة Unilever يتم إلغاء أحد حســـابات المدينين عندمـــا لا يكون للمدين أي قيمة ؛ وهذا يعني أن الحقوق التعاقديـــة للتدفقات النقدية للمدين لم تعد موجودة. على ســـبيل المثال، إذا كان لدي Unilever مستحق من عميل تم افلاسه، فقد انتهت صلاحية هذه المستحقات. وبالمثل، عندما تقوم شركة Unilever بتحصيل حسابات المدينين عند استحقاقها، فإنها تلغي حسابات المدينين من دفاترها. في كلتا الحالتين، لم تعد شركة Unilever لديها أي حقـــوق تعاقدية على هؤلاء المدينين. نتيجة لذلك، يتم إلغاء حسابات المدينين.

ويتم إلغاء حســـابات المدينـــين أيضًا في حالة قيام شركـــة Unilever بتحويل حسابات المدينين لشركة أخري (علي سبيل المثال، البيع)، وبالتالي نقل مخاطر ومزايا الملكية إلي هذه الشركة الأخري. على ســـبيل المثال، إذا قامـــت شركة Garcia ببيع حسابات المدينين لديها لشركة Holt Inc. ونقل جميع مخاطر ومزايا الملكية إلي Holt، يتم إلغاء حســـابات المدينين. على الرغم من أن هذا المبدأ التوجيهي واضح ومباشر، إلا أنـــه يصعب في بعض الأحيان تقييم مـــا إذا كان يتم تحويل بعض أو كل المخاطر والمزايا المتعلقة بالملكية. المناقشة التالية تسلط الضوء على القضايا الرئيسية المتعلقة بتحويل المدينين.

تحويل حسابات المدينين Transfers of Receivables

هناك عدة أسباب لتحويل حسابات المدينين إلي طرف آخر. على سبيل المثال، من أجل تسريع عملية تحصيل النقدية من المدينين، يجوز للشركات تحويل حسابات المدينـــين إلي شركات أخري نقدًا. بالإضافة إلي أســـباب تنافســـية، حيث أن توفير

تمويل للمبيعات المقدمة للعملاء يُعد أمــرًا إلزاميًا في العديد من الصناعات. فعند بيع السلع المعمرة مثل السيارات والناقلات والمعدات الصناعية، وأجهزة الكمبيوتر، تتم أغلب عمليات البيع بنظام التقسـيط. وقد قامت العديد من الشركات الكبرى في هذه الصناعات بإنشاء فروع مملوكة لها بالكامل متخصصة في تمويل عملية تمويل حســابات المدينين. مثل شركات Daimler و Daimler Truck Financial و Toyota و Toyota Motor.

أما الســبب الثاني، فهو أن مالك الحســاب the holder قد يقوم ببيعه بســبب نقــص النقدية لديه وعدم إمكانية حصوله على الائتمــان بصورة معتادة أو حصوله عليه بتكلفة عالية. كما أن الشركات قد تضطر لبيع حســابات المدينين بها بدلاً من الاقتراض وذلك لتجنب انتهاك شروط اتفاقيات ديونها الحالية.

وأخيرًا، فإن عملية التحصيل عادة ما تســتغرق وقتًا وتكون مكلفة. وتتولى الشركات الــتي تصدر بطاقات الائتمــان مثــل MasterCard و Visa و American Express عملية التحصيل وتزويد التجار بأموال نقدية فورية.

وعلى عكس ذلك، فإن بعض مشــتري حســابات المدينــين يقومون بشرائها للحصول على الحمايــة القانونية لحقوق الملكية التي تُمنح لمشــتري الأصول والتي تختلف عن الحقوق الأقل التي تمنح للدائــن المرتهن. وعلاوة على ذلك، فإن البنوك وغيرها من مؤسســات الاقراض قد تضطر لشراء حســابات المدينين بسبب القيود القانونية المفروضــة الاقراض، بمعني أنها لا يمكنها منــح قروض إضافية ولكن يمكنها شراء حسابات المدينين والحصول على رسوم مقابل هذه الخدمة.

وعادة مــا يتــم تحويل حســابات المدينين إلي طرف ثالث نقــًا بطريقة من الطريقتين التاليتين:

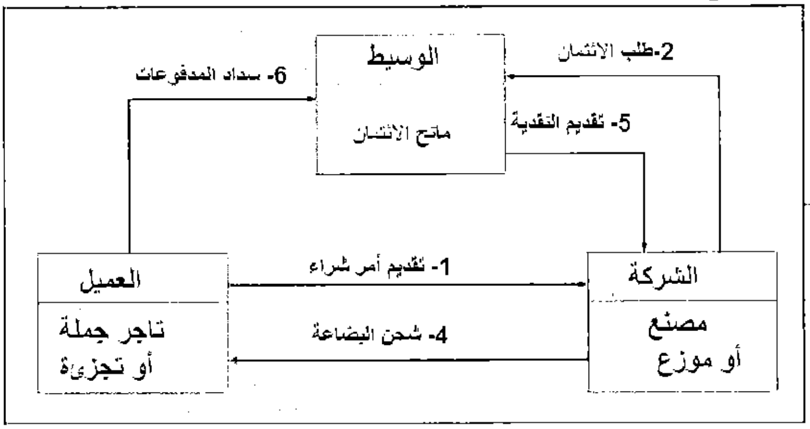
1 - بيع حسابات المدينين

2 - الاقتراض بضمان حسابات المدينين (رهنها)

بيع حسابات المدينين Sales of Receivables

لقد تزايدت مبيعات حسابات المدينين بصورة ملحوظة في السنوات الأخيرة. والنمط الشــائع لذلك هو بيع الحساب إلي "وســيط" factor، إذا يتمثل الوسطاء في شركات التمويل أو البنوك التي تشتري حسابات المدينين من شركات الأعمال مقابل رسوم ثم تقوم بتحصيل قيمتها مباشرة من العملاء. وترتبط عملية الوساطة تقليديًا

بصناعة النسيج والملابس، والأحذية، والأثاث والأدوات المنزلية. ويوضح شكل (7.14) نموذج لعملية الوساطة.



شكل (7.14) الإجراءات الأساسية في عملية الوساطة

البيع بدون ضمان (بدون حق الرجوع) Sale without Guarantee

عند شراء حسابات المدينين يتحمل المشتري المخاطرة المرتبطة بقابليتها للتحصيل وأية خسائر ائتمان تنجم عنها . غالبًا ما يشار إلي البيع من هذا النوع بأنه عملية بيع بدون ضمان (دون حق الرجوع) ضد خسارة الائتمان. ويمثل تحويل حسابات المدينين بدون ضمان بيعًا حقيقيًا لحسابات المدينين سواء في شكله (نقل الملكية) أو في مضمونه (نقل المخاطرة والعائد). وفي حالة البيع بدون ضمان، كما هو الحال في بيع أي أصل، تجعل النقدية مدينة بالمتحصلات مع جعل حسابات المدينين دائنة بالقيمة الإسمية لها. ويعترف بالفرق بينهما (بعد تخفيضها بأية مخصصات متعلقة بتعديلات محتملة مثل الخصومات، المردودات، المسموحات) كخسارة بيع مدينين، وذلك مع جعل حساب الوسيط مدينًا بالمبالغ التي تحتجزها لتغطية خصومات أو مردودات أو مسموحات المبيعات المحتملة.

ولتوضيح ذلك، افترض أن شركة Crest قد باعت حسابات المدينين قدرها 500000 يورو لإحدي شركات الوساطة بدون ضمان (بدون حق الرجوع) وحولت مستندات هذه الحسابات للشركة لتقوم بتحصيلها. وقد احتسبت شركة الوساطة تكلفة تمويل بنسبة 3% من مقدار حسابات المدينين واحتجزت نسبة 5% من هذه الحسابات (لتعديلات المحتملة) . ويوضح شكل (7.15) قيود اليومية الخاصة بهذه العملية لدي كل من الشركتين كما يلي:

شكل (7.15) قيود اليومية لبيع حسابات المدينين بدون ضمان

شركة Crest			شركة الوساطة		
460000		النقدية	500000		حسابات المدينين
*25000		المستحق لدي شركة الوساطة		25000	المستحق للشركة Crest
**15000		خسائر بيع حسابات المدينين		15000	إيرادات الفوائد
	500000	حسابات المدينين		460000	النقدية

* (500000 × 5%)

** (500000× 3%)

فعند الاعتراف ببيع حسابات المدينين، سجلت شركة Crest خسارة قدرها 15000 يورو، وسوف يتمثل صافي الدخل المتحقق لشركة الوساطة في الفرق بين إيراد التمويل والذي يبلغ 15000 يورو ومقدار أية حسابات غير محصلة.

البيع مع الضمان (مع حق الرجوع) Sale with Guarantee

لتوضيح عملية بيع حسابات المدينين مع الضمان (مع حق الرجوع) ضد الخسارة الائتمانية، افترض أن شركة Crest تعطي ضمانًا للوسيط بتعويضه عن أي خسائر ائتمان على حسابات المدينين المحولة. في هذه الحالة، فإن السؤال هو ما إذا كانت مخاطر ومزايا الملكية يتم نقلها إلي الوسيط أو تظل باقية مع شركة Crest. بمعني آخر، هل يتم اعتبارها عملية بيع أم عملية اقتراض ؟

في هذه الحالة، نظرًا لوجود ضمان لجميع عمليات التخلف عن السداد، يبدو أن مخاطر ومزايا حسابات المدينين لا تزال موجودة لدي شركة Crest . نتيجة لذلك، يعتبر التحويل عملية اقتراض - يشار إليه أحيانًا على أنه عملية بيع فاشلة. وتظل شركة Crest تعترف بالمدينين في دفاترها، وتتم معالجة المعاملة كعملية اقتراض.

بافتراض نفس المعلومات الواردة في الشكل التوضيحي (7.15)، يتم عرض قيود اليومية لكل من شركة Crest و وشركة الوساطة في الشكل (7.16).

شكل (7.16) البيع مع الضمان

شركة Crest			شركة الوساطة		
460000		النقدية	500000		حسابات المدينين
*25000		المستحق لدي شركة الوساطة		25000	المستحق لشركة Crest
**15000		مصاريف التمويل		15000	إيرادات الفوائد

	500000	التزامات الرجوع		460000	النقدية
* (500000 × 5%)					
** (500000× 3%)					

في هذه الحالة، تسجل شركة Crest التزامات لشركة الوساطة. وتسجل شركة الوساطة حسابات المدينين من شركة Crest. وهذا يعني أن المحاسبة عن عملية بيع فاشلة تشبه محاسبة الاقتراض المضمون. عندما يتم تحصيل حسابات المدينين المحولة، يتم تخفيض حساب التزامات الرجوع في دفاتر شركة Crest. وبالمثل، في دفاتر شركة الوساطة، يتم أيضًا تخفيض حسابات المدينين من شركة Crest.

الاقتراض بضمان حسابات المدينين (الاقتراض المضمون) Secured Borrowing

غالبًا ما تستخدم الشركة حسابات المدينين كضمان في معاملة الاقتراض. في الواقع، كثيرا ما يشترط الدائن أن يحدد المدين (يخصص) أو يرهن حسابات المدينين كضمان للقرض. إذا لم يتم سداد القرض عند استحقاقه، فيمكن للدائن تحويل الضمان إلى نقد - أي تحصيل حسابات المدينين.

ولتوضيح ذلك، بفرض أن شركة Meng (خصصت) في 1مارس 2019 700000 دولار من حسابات المدينين بها لبنك Sino كضمان لأوراق دفع بمقدار 500000 دولار، على أن تستمر الشركة في تحصيل حسابات المدينين وذلك دون إخطار المدينين بهذه الحسابات بعملية التخصيص. ويقوم البنك بتحميل رسوم تمويل بنسبة 1% من حسابات المدينين المخصصة وفائدة 12% على قيمة أوراق الدفع. وتقوم الشركة بإجراء التسويات مع البنك شهريًا عن كل من النقدية المحصلة من حسابات المدينين المخصصة. ويوضح الشكل (7.17) قيود الاقتراض بضمان المدينين.

شكل (7.17) قيود اليومية للاقتراض بضمان المدينين

شركة Meng			بنك Sino		
تخصيص حسابات المدينين وتحرير ورقة دفع للبنك في 1 مارس 2019					
493000		النقدية	500000		أوراق القبض
7000		مصروف الفائدة (700000×1%)		7000	إيراد الفائدة (700000×1%)
	500000	أوراق الدفع		493000	النقدية
تحصيل 440000 دولار من حسابات المدينين المخصصة مع منح خصم نقدي 6000 دولار و تلقي مردودات مبيعات14000 دولار.					

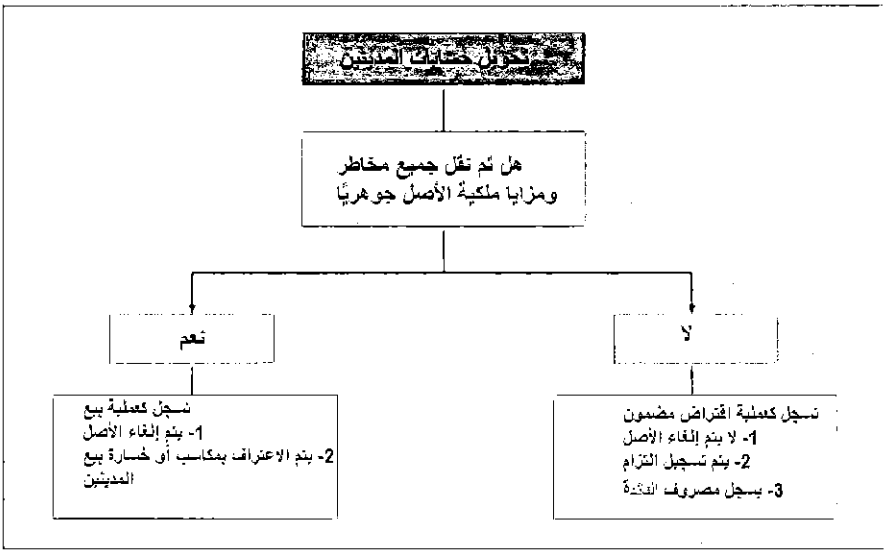
			النقدية		434000
لا قيود			الخصم المبيعات		6000
			مسموحات ومردودات المبيعات		14000
			المدينين	454000	
تحويل النقدية المحصلة خلال شهر مارس 2019 واثبات الفائدة المستحقة للبنك					
النقدية		439000	أوراق الدفع		434000
أوراق القبض	434000		مصروف الفائدة ($\frac{1}{12}$ × %12× 500000)		5000
إيراد الفائدة	5000		النقدية	439000	
تحصيل رصيد حسابات العملاء المخصصة خلال شهر ابريل 2019 بعد خصم 2000 ديون معدومة					
			النقدية		244000
لا قيود			مخصص ديون مشكوك في تحصيلها		2000
			المدينين (454000– 700000)	246000	
سداد باقي رصيد أوراق الدفع للبنك (500000 – 434000) 66000 دولار بالإضافة إلي سداد الفائدة في 1 مايو					
النقدية		66660	أوراق الدفع		66000
أوراق القبض	66000		مصروف الفائدة $\frac{1}{12}$ × %12× 66000)		660
إيراد الفائدة	660		النقدية	66660	

بالإضافة إلي تسـجيل تحصيل المدينين، فإنه يجب الاعتراف بكل الخصومات والمسموحات والمردودات والديون المعدومة المتعلقة بها. وفي كل شهر تستخدم النقدية المحصلة من حسابات المدينين المخصصة في سداد أوراق الدفع بالإضافة للفائدة.

ملخص التحويل Summary of Transfers

يسـتخدم مجلس معايير المحاسـبة الدولية مصطلح "إلغاء الحساب" عند الإشارة إلي محاسبة عمليات تحويل حسابات المدينين. وفقًا لمجلس معايير المحاسبة الدوليـة (IASB)، فإن تحديد ما إذا كان يمكن إلغاء حسـابات المدينين التي يتم تحويلها والمحاسبة عليها كعملية بيع هو تقييم ما إذا كان البائع قد قام بتحويل جميع

مخاطر ومزايا ملكية الأصل المالي بشـــكل كبير. الشـــكل التوضيحي (7.18)يلخص المبادئ التوجيهية المحاسبية لتحويل حسابات المدينين.



شكل (7.18) المحاسبة عن تحويل حسابات المدينين

كما هو موضـــح، إذا تم تحويل جميع مخاطر ومزايا ملكية حســـابات المدينين بشـــكل جوهري، فســـيتم إلغاءها. ومع ذلك، إذا لم يتم تحويل جميع المخاطر والمزايا بشكل جوهري، فإن الشركة تتعامل مع التحويل كاقتراض مضمون. إذا كانت محاسبة البيع مناسبة، فلا يزال يتعين على الشركة النظر فيها الأصول التي تم الحصول عليها والالتزامات التي تم تحملها في المعاملة (على سبيل المثال، الضمان).

العرض والتحليل Presentation and Analysis

عرض حسابات المدينين وأوراق القبض Presentation of Receivables

القواعد العامة لتصنيف حسابات المدينين وأوراق القبض في قائمة المركز المالي هي:

1 - الفصل بين القيم الدفترية للأنواع المختلفة من حسابات القبض التي تمتلكها الشركة.

2 - توضيح ما إذا كانت حسابات المدينين تصنف كأصول متداولة أم غير متداولة في قائمة المركز المالي.

3 - يحدد بشكل مناسب حسابات المدينين التي تدهورت قيمتها.

4 - الإفصاح عن القيمة العادلة بطريقة تسمح بمقارنتها بالقيمة الدفترية.

5 - الإفصاح عن معلومات لتقييم مخاطر الائتمان الكامنة في حسابات المدينين من خلال توفير معلومات حول:.

أ - المبالغ المستحقة القبض التي لم تصبح مستحقة السداد أو تدهورت قيمتها.

ب - القيمة الدفترية لحسابات المدينين التي قد تكون متأخرة أو تدهورت قيمتها، والتي تم إعادة التفاوض بشأن شروطها.

ج - بالنسبة لحسابات المدينين التي فات موعد استحقاقها أو تدهورت قيمتها، يجب الإفصاح عن تحليل لعمر حسابات المدينين التي فات موعد استحقاقها في نهاية فترة التقرير.

6 - الإفصاح عن حسابات المدينين المرهونة.

7 - الإفصاح عن جميع مخاطر الائتمان الجوهرية الناشئة عن حسابات المدينين

تحليل حسابات القبض Analysis of Receivables

دوران حسابات المدينين Accounts Receivable Turnover.

يستخدم المحللون في كثير من الأحيان النسب المالية لتقييم سيولة حسابات القبض. لتقييم سيولة المدينين، فإنها تستخدم دوران المدينين. تقيس هذه النسبة عدد المرات، في المتوسط، تقوم فيها الشركة بالتحصيل من المدينين خلال هذه الفترة. يتم احتساب هذه النسبة عن طريق قسمة صافي المبيعات على متوسط (صافي) المدينين القائمة خلال السنة. من الناحية النظرية، يجب أن يتضمن البسط صافي المبيعات الآجلة فقط، ولكن هذه المعلومات غير متوفرة في كثير من الأحيان. ومع ذلك، إذا ظلت المبالغ النسبية للائتمان والمبيعات النقدية ثابتة إلي حد ما، فسيظل الاتجاه المشار إليه بالنسب صالحًا. باستثناء العوامل الموسمية الهامة، يمكن حساب متوسط المدينين القائمة من أرصدة أول وأخر الفترة لصافي المدينين.

لتوضيح ذلك، افترض أن شركة Louis أفصحت عن صافي مبيعات في عام 2015 بلغ 35664 مليون يورو، وبلغت أرصدة المدينين في أول وأخر الفترة 2274 مليون يورو و 2521 مليون يورو على التوالي. المثال التوضيحي(7.20)يوضح حساب دوران المدينين.

شكل (7.20) حساب دوران حسابات المدينين

دوران حسابات المدينين = $\frac{\text{المبيعات}}{\text{متوسط حسابات المدينين}}$
متوسط حسابات المدينين = $\frac{(2521+2274)}{2}$ = 2398 دوران حسابات المدينين = $\frac{35664}{2398}$ = 14.9 مرة أو $\frac{365}{14.9}$ = 24.5 يوم

توضح هذه المعلومات مدي نجاح الشركة في تحصيل حسابات المدينين غير المسددة (انظر المفاهيم الأساسية). إذا كان ذلك ممكنًا، ينبغي أيضًا إعداد جدول زمني للمدينين للمساعدة في تحديد عمر حسابات المدينين. قد يكون نتيجة دوران حسابات المدينين مقبول لأن بعض حسابات المدينين تم تحصيلها بسرعة على الرغم من أن غيرها كانت معلقة لفترة طويلة نسبيا. من شأن الجدول الزمني أن يكشف عن هذه الأنماط.

في كثير من الأحيان، يتم تحويل دوران حسابات المدينين إلي أيام لتحصيل حسابات المدينين أو الأيام المستحقة - متوسط فترة التحصيل. في هذه الحالة، يتم تقسيم 14.9 إلي 365 يومًا، مما يؤدي إلي 24.5 يومًا. كثيرا ما تستخدم الشركات متوسط فترة التحصيل لتقييم فعالية سياسات الائتمان والتحصيل الخاصة بالشركة. القاعدة العامة هي أن متوسط فترة التحصيل ينبغي لا تتجاوز فترة الائتمان بفترة كبيرة. أي إذا مُنح العملاء فترة 60 يومًا للدفع، فينبغي ألا يتجاوز متوسط فترة التحصيل أكثر من 60 يومًا.

المفاهيم الأساسية:
إن توفير المعلومات التي من شأنها أن تساعد المستخدمين على تقييم السيولة الحالية للشركة والتدفقات النقدية المتوقعة هي هدف أساسي للمحاسبة.

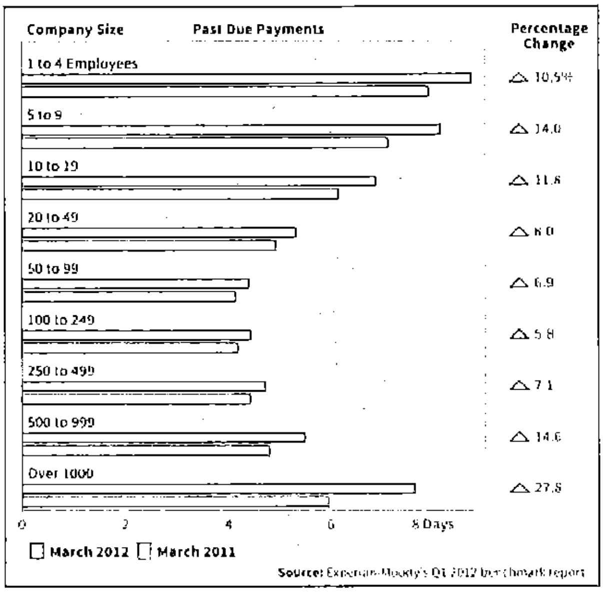
ماذا تعني الأرقام؟

تجد الشركات الصغيرة نفسها في مأزق عندما يختل توازن الاقتصاد. يطلب موردوها الدفع في وقت مبكر ، ويستغرق عملائهم (يمثلهم حسابات القبض الخاصة بهم) وقتًا أطول للدفع. وهذا يعني أن الشركات ذات النفوذ الأقل تضغط بقوة. كما لاحظ أحد المديرين التنفيذيين للشركة ، "تباطؤ العملة ، النقود ، البورصة ، يضعنا في وضع غير مستقر للغاية".

ارتفع متوسط الوقت الذي استغرقته الشركات الصغيرة لتحصيل المدينين إلي 27 يومًا من حوالي 23 يومًا في فترة الأربع سنوات السابقة. تشهد العديد من الشركات الصغيرة مدفوعاتها من عملاء أكبر تمتد من 30 يومًا إلي 60 عامًا وحتي 90 يومًا بعد إصدار الفاتورة. استغرق Wal- Mart Stores، Inc (الولايات المتحدة الأمريكية) ، على سبيل المثال ، 29.5 يومًا لدفع فواتيرها في الربع الأول من عام 2010 ، ارتفاعًا من 27 يومًا قبل عام. استغرق Apple (الولايات المتحدة الأمريكية) 52 يومًا ، بزيادة عن 43 يومًا في العام السابق. كما ذكر أحد الأفراد ، "إذا كنت تعمل مع واحدة من هذه الشركات الكبيرة ، كعميلك الوحيد ، لديهم القوة. يمكنهم الذهاب إلي شخص آخر ، لكن لا يمكنك الذهاب إلي أي مكان.

يشير الرسم البياني التالي إلي أنه ، بشكل عام ، زادت الشركات أوقات الدفع بعد تاريخ الاستحقاق بصرف النظر عن حجمها. على سبيل المثال ، في الربع الأول من عام 2012، دفعت الشركات فواتيرها بمتوسط 7.6 أيام مستحقة ، بزيادة 14.1 في المائة عن نفس الفترة من الفترة السابقة. الشركات الصغيرة جدًا والشركات الكبيرة عمومًا أخرت الدفع أكثر.

من الواضح أن ركود عام 2008 كان له أثره. ومع خروج الاقتصاد من الركود الكبير، تحسنت دورة رأس المال العامل بشكل مطرد من عام 2009 إلي عام 2013 ، بناءً على مسح عالمي أجرته شركة PwC. ومع ذلك ، قد تصل هذه التحسينات إلي الجدار - حيث أفاد 9 في المائة فقط من الشركات التي شملها الاستطلاع بتحسينات في رأس المال العامل لمدة ثلاث سنوات على التوالي. كما تضغط الشركات بين الدفعات المتأخرة وشروط الائتمان المشددة ، غالبًا ما ينتج عن عدم الدفع. لذلك ، يجب ممارسة الكثير من الأحكام في تحديد النسبة المئوية المناسبة لتسجيل الديون المعدومة.



Sources: Anonymous "A Cash-Flow Crisis Is the Recession's Legacy," *Bloomberg Businessweek* (March 28-April 3, 2011), pp. 59–60; A. Loten, "Small Firms' Big Customers Are Slow to Pay," *Wall Street Journal* (June 7, 2012), p. B7; and E. Chasen, "The Big Number: 38.2—Average Days of Working Capital at Global Companies." *Wall Street Journal* (August 5, 2014).

الملحق 7A

الرقابة على النقدية Cash Controls

> **الهدف التعليمي السادس :**
> شرح الأساليب العامة المستخدمة في الرقابة على النقدية.

النقدية هي الأصل الوحيد الذي يمكن تحويله فورًا إلي أي نوع أخر من الأصول. تواجه الإدارة مشكلتين في المحاسبة عن الصفقات النقدية:

1 - ضرورة وضع نظم رقابة سليمة لضمان عدم عقد أية صفقات غير مصرح بها بواسطة الموظفين أو العاملين.

2 - ضرورة توفير المعلومات الضرورية لإدارة النقدية الموجودة بالشركة والصفقات النقدية بشكل سليم، ويجب التأكيد على أنه حتي مع وجود آليات معقدة للرقابة على النقدية فإنه من الممكن أن تحدث بعض الأخطاء. وعلي سبيل المثال فقد نشرت جريدة " وول ستريت" قصة تحت عنوان " خطأ بمقدار 7.8 مليون دولار ينتهي نهاية سعيدة" حيث أرسل أحد البنوك الكبري توزيعات نقدية لمساهمين قدرها 7.8 مليون دولار بالزيادة عن القدر الصحيح للتوزيعات، ولكن قد أمكن الجزء الأكبر من هذه النقدية. (كما هو موضح في العنوان، أعاد معظم المساهمين الأموال.)

لحماية النقود ولضمان دقة السجلات المحاسبية للنقدية، تحتاج الشركات إلي رقابة داخلية فعالة على النقدية. على سبيل المثال، في الولايات المتحدة، تدعو أحكام قانون ساربانيس أوكسلي إلي تعزيز الجهود لزيادة جودة الرقابة الداخلية (للنقدية والأصول الأخري). من المتوقع أن تؤدي مثل هذه الجهود إلي تحسين التقارير المالية. في هذا الملحق، نناقش بعض قضايا الرقابة الأساسية المتعلقة بالنقدية.

استخدام حسابات البنوك Using Bank Accounts

يمكن للشركة أن تنوع في عدد ومقع البنوك التي تتعامل معها وكذلك أنواع حسابات البنوك للحصول على الأهداف الرقابية المطلوبة، ففي الشركات الضخمة التي تعمل في العديد من المواق يمكن أن يكون الموقع في الحسابات البنكية عاملاً هامًا حيث أن فتح حسابات للتحصيل في المواقع الحيوية يمكن أن يزيد من تدفق النقدية إلي الشركة عن طريق جعل الفترة بين إرسال العميل لمدفوعاته واستخدام

الشركة لهذه النقدية أقصر ما يمكن. وعادة ما تستخدم مراكز التحصيل المتعددة لتخفيض حجم "راكد التحصيل" بالشركة "collection float" وهو الفرق بين مقدار النقدية المودعة بالحسابات البنكية طبقًا لسجلات الشركة ومقدار النقدية المحصلة بالفعل طبقًا لسجلات البنك.

وعادة ما تستخدم الشركات الضخمة والمنتشرة جغرافيًا حسابات بنكية مرتبطة بصندوق بريد lockbox accounts لإجراء عمليات التحصيل في الأماكن التي بها كثافة عالية من العملاء. حيث تقوم الشركة باستئجار صندوق بريد محلي والترخيص لبنك محلي بأخذ الحوالات المالية المرسلة لهذا الصندوق. ويقوم البنك بتفريغ الصندوق مرة واحدة يوميًا على الأقل واضافة فورًا لحساب الشركة المخصص للتحصيل. والميزة الأساسية لهذا النوع من الحسابات هي أنها تجعل النقدية المحصلة متاحة للشركة بأسرع ما يمكن. وفي مثل هذه الحالات يقوم البنك بإرسال صور من الشيكات للشركة للأغراض التسجيل بالدفاتر، كما يقدم للشركة ايصالات ايداع، وبيان بالمتحصلات وأية مراسلات من العملاء. وإذا تحسنت عملية الرقابة على النقدية وإذا تجاوز الدخل المتولد من الاسراع في تحصيل النقدية تكلفة مثل هذا النظام البنكي، فإنه يعتبر عندئذ مجديًا اقتصاديًا.

ويمثل الحساب الجاري العام general checking account الحساب البنكي الأساسي في أغلب الشركات كما أنه هو الحساب البنكي الوحيد في المشروعات الصغيرة حيث تودع النقدية وتسحب من هذا الحساب الذي تمر به كل صفقات الشركة، كما أن عمليات الإيداع والسحب الخاصة بجميع الحسابات البنكية الأخري تتم عن طريق هذا الحساب العام.

وتستخدم حسابات النقدية المخصصة imprest لإتاحة قدر معين من النقدية لغرض محدد. حيث يعمل الحساب كحساب مجمع لعدد كبير من الشيكات أو لنوع معين منها. حيث يتم تجميع القدر المطلوب من النقدية في هذا الحساب المخصص عن طريق تحويلها من الحساب الجاري العام أو أي مصدر آخر. وعادة ما تستخدم الحسابات النقدية المخصصة لسداد شيكات المرتبات أو التوزيعات والعمولات، والمكافآت والمصروفات السرية (مثل رواتب الضباط) ومصروفات الانتقال.

نظام صندوق المصروفات النثرية المخصص The Imprest Petty Cash System

غالبا ما تجد كل شركة أنه من الضروري أن تسدد مبالغ ضئيلة مقابل عدد ضخم من الأشياء مثل وجبات غذائية للعاملين وأجرة السيارات والمهمات

المكتبية الصغيرة وغيرة من المصروفات المتنوعة. ومن غير العملي أن يتم أجراء هذه المدفوعات باستخدام الشـيكات، وفي نفس الوقت فإنه من الضروري إحكام الرقابة عليها. ومن الطرق البسيطة للحصول على قدر معقول من الرقابة وتجنب استخدام الشيكات في إجراءها هو نظام صندوق المصروفات النثرية المخصص.

ويعمل هذا النظام كمايلي:

1 - يُخصص شخص ما كأمين لهذا الصندوق ويعطى قدر صغير من النقدية لإجراء المدفـوعات الصغيرة. ويتم تسـجيل تحويل النقديـة إلى صندوق المصروفات النثرية على النحو التالي:

300		صندوق المصروفات النثرية
	300	النقدية

2 - عنـد إجراء المدفوعات يحصل أمين الصندوق على ايصالات موقعه من الأفراد الذين سددت لهم النقدية بالإضافة إلى ضرورة إرفاق مستند السداد مع الإيصال كلما أمكن ذلك. (لا تسـجل صفقات صندوق المصروفات النثرية إلى أن تتم استعاضة هذه الأموال. فعندئذ تسجل هذه القيود بمعرفة شخص آخر بخلاف أمين صندوق المصروفات النثرية.)

3 - عندمـا ينخفض رصيد صندوق المصروفات النثرية يقدم أمين الصندوق طلبًا إلى أمين الخزينة العامة بالشركة لإجراء عملية الاستعاضة مرفقًا به إيصالات الاستلام وغيرها من المستندات. ويحصل أمين صندوق المصروفات النثرية على شيك الاستعاضة ويكون القيد كما يلي:

42		مصروف المهمات المكتبية
53		مصروفات البريد
76		مصاريف متنوعة
2		عجز وزيادة النقدية
	173	النقدية

4 - إذا قررت الشركة أن مبلغ النقدية في صنـدوق المصروفات النثرية مبالغ فيه، فإنـه يتم تخفيض رصيد الصندوق (مـن 300 دولار ليصبح 250 دولار) على النحو التالي.

النقدية		50
صندوق المصروفات النثرية	50	

حيث لا تجرى قيود على حساب صندوق المصروفات النثرية إلا لزيادة أو تخفيض الاعتماد المخصص للصندوق. ويستخدم حساب عجز أو زيادة النقدية عندما لا يمكن تسوية مبالغ صندوق المصروفات النثرية بدقة بسبب حدوث خطأ معين (مثل سداد مصروف بالزيادة أو فقد إيصال .... وهكذا) فإذا كان هناك عجز بالصندوق (بمعنى أن مجموع الإيصالات مضافًا إليها النقدية الموجودة بالصندوق تقل عن مقدار الاعتماد المخصص)، ويسجل مقدار هذا العجز بالجانب المدين من حساب عجز وزيادة النقدية وإذا ما نتج زيادة تسجل بالجانب الدائن من الحساب. ويترك هذا الحساب مفتوحًا حتى نهاية العام حيث يقفل عادة فى قائمة الدخل ضمن إيرادات أو مصروفات أخرى.

وتتمثل بنود هذا الاعتماد فى مصروفات عادية باستثناء عملية الاستعاضة. ولذلك فإنه إذا اردنا الحصول على قوائم مالية صحيحة فإنه يجب استعاضة هذه الاعتمادات فى نهاية كل فترة محاسبية، وكذلك عندما توشك على النفاذ.

وفى ظل نظام التخصيص السابق فإن صندوق المصروفات النثرية يكون مسئولاً في جميع الأوقات عن مقدار الاعتماد والذى في حوزته سواء كان فى صورة نقدية أو في صورة إيصالات إستلام موقعه. حيث تمثل هذه الإيصالات المستند الذى يطلبه الموظف المختص بإصدار شيك الاستعاضة. وهناك إجران إضافيان يلزم إتباعهما للحصول على رقابة أكثر اكتمالاً على إعتماد صندوق المصروفات النثرية وهما:

1 - إجراء عمليات جرد مفاجئ للاعتماد من وقت لأخر بواسطة أحد رؤساء أمين صندوق المصروفات النثرية للتأكد من أن الاعتماد تتم المحاسبة عنه بصورة مرضية.

2 - إلغاء إيصالات صندوق المصروفات النثرية أو التأشير عليها بعد تقديمها للاستعاضة حتى لا يمكن استخدامها في عمليات استعاضة أخرى.

الحماية المادية لأرصدة النقدية Physical Protection of Cash Balances

لا يلزم فقط حماية المتحصلات والمدفوعات النقدية من خلال إجراءات الرقابة الداخلية، ولكن يجب أيضًا حماية النقدية التى تحوزها الشركة سواء بمقرها أو فى البنوك. ولأن المتحصلات تدخل ضمن النقدية التى فى حوزة الشركة، فى حين تجرى المدفوعات من النقدية بالبنوك، فإن الرقابة المناسبة على المتحصلات

والمدفوعات تمثل جزءًا من حماية الأرصدة النقدية. ومع ذلك، فإن هناك إجراءات أخرى يلزم الاهتمام بها.

وتمثل الحماية المادية للنقدية ضرورة أساسية بصورة لا تستدعى مناقشة مفصلة لها، حيث يلزم بذل كل جهد ممكن لتدنية النقدية الموجودة بالشركة بحيث لا يوجد بها سوى الاعتماد المخصص للمصروفات النثرية والمتحصلات النقدية خلال اليوم، كما يلزم حفظ هـذه المبالغ فى خزينة مغلقة وآمنة وضرورة تحويل متحصلات كل يوم إلى البنك كلما كان ذلك ممكنًا. وبالطبع، فإن إدراج مقدار النقدية المتاحة سواء فى التقارير الإدارية الداخلية أو القوائم المالية الخارجية يعد من الأمور الهامة.

وتحتفظ كل شركة بسجل للنقدية المحصلة والمسددة وللرصيد النقدى. ومع ذلك، فإنه بسبب كثرة العمليات النقدية، فإنه يمكن حدوث أخطاء أو عمليات حذف عند إمساك هذه السجلات. ولذلك، فإنه من الضروري التحقق من صحة رصيد النقدية المسجل بدفتر الأستاذ العام بصفة دورية وذلك عن طريق حصر النقدية الموجودة بالشركة ومقارنتها بالسجلات. ولكن النقدية المودعة بالبنوك لا يمكن عدها ويتم التحقق منها عن طريق إعداد "مذكرة تسوية البنك" ـــ وهى تسوية بين رصيد النقدية بدفاتر الشركة ورصيد النقدية فى سجلات البنك.

تسوية أرصدة البنك Reconciliation of Bank Balances

فى نهاية كل شهر يرسل البنك لكل عميل "كشف حساب البنك" bank Statement (وهو نسخة من حساب العميل داخل البنك) مصحوبًا بشيكات العميل التى قام البنك بسدادها خلال الشهر، فإذا لم ترتكب أى أخطاء سواء بواسطة البنك أو العميل، وإذا تمت عمليات الايداع ووصلت الشيكات التى سحبها العميل إلى البنك خلال نفس الشهر، وإذا لم تحدث أى معاملات غير عادية يمكن أن تؤثر على رصيد النقدية سواء بسجلات البنك أو سجلات العميل، فإن رصيد النقدية الذى يقرر عنه البنك إلى العميل سوف يساوى الرصيد الموضح بسجلات العميل. ولكن هذه الحالة نادرًا ما تحدث بسبب واحد أو أكثر من الأسباب الموضحة أدناه.

بنود التسوية Reconciling Items

إيداعات بالطريق Deposits in Transit: حيث أن الايداعات النقدية فى نهاية الشهر تسجل فى سجلات المودع فى نفس الشهر الذى تُحصل فيه ولكنها تسجل بواسطة البنك فى الشهر التالى.

الشـيكات المحـررة والتى لم تقدم للبنـك بعـد Outstanding Checks: حيث أن الشيكات التى يسـحبها المودع تسجل عند سـحبها ولكنها قد لا تسجل بواسطة البنك حتى نهاية الشهر.

رسوم البنك Bank Charges: فالأعباء التي يسجلها البنك على حساب المودع مقابل بنود مثل الخدمة البنكية، طباعة الشيكات، تأجير الخزائن قد لا يكون المودع على دراية بها حتى يستلم كشف الحساب.

الإيرادات التي يضيفها البنك Bank Credits : وهى عمليات التحصيل أو الايداعات التى يقوم بها البنك لمصلحة المودع والتي قد لا تكون معلومة للمودع حتى يتلقى كشف الحساب ومن أمثلتها تحصيل الأوراق التجارية لصالح المودع والفائدة التى يكتسبها من الحسابات التى تعطى فائدة.

أخطاء البنك أو المودع Bank or Depositor Errors : حيث أن الأخطاء سـواء من جانـب البنك أو من جانب المودع تؤدى لاختـلاف الرصيد فى البنك عن الرصيد طبقًا لسجلات المودع.

وعلى ذلك، فإن الاختلاف بين رصيد النقدية لدى المودع ورصيدها بالبنك هى اختلافات معتادة ومتوقعة. ولذلك يجب اجراء تسـوية لتحديد طبيعة الاختلافات بين المقدرين.

وتتمثل مذكرة تسوية البنك فى جدول يوضح أية فروق بين سجلات النقدية لدى الشركـة ولدى البنك. فإذا كان الفرق يرجع فقط إلى صفقات لم تُسـجل بعد بواسطة البنك، فإن سجلات النقدية بالشركة تعتبر صحيحة. ولكن إذا كان جزء من الفرق يرجع لبنود أخرى، فإنه يلزم تعديل سجلات البنك أو سجلات الشركة.

وهناك شـكلان لمذكرة تسـوية البنك، أحدهما يقوم بإجراء التسـوية من الرصيد الوارد بكشـف حسـاب البنك إلى الرصيد الظاهـر بالدفاتر أو العكس بالعكس، أما الآخر هو الأكثر شيوعًا فى الاستخدام فإنه يقوم بتسوية كل من رصيد البنـك والرصيد الدفترى بالشركة للوصول إلى الرصيـد الصحيح للنقدية. ويوضح شكل (7A.1) شكل ومحتوى مذكرة تسوية البنك وفقً للنموذج الثانى.

شكل (7A.1) شكل ومحتوى مذكرة تسوية البنك

الرصيد بكشف الحساب (فى نهاية الفترة)		xx
يضاف: الايداعات بالطريق	xx	
متحصلات غير مودعة	xx	
أخطاء للبنك تؤدى لتخفيض كشف الحساب	xx	xx
		xx
يخصم : الشيكات المحررة ولم تقدم للبنك بعد	xx	
أخطاء للبنك تؤدى لزيادة رصيد كشف الحساب	xx	xx
الرصيد الصحيح للنقدية		xx
الرصيد بدفاتر الشركة		xx
يضاف: إيرادات ومتحصلات بنكية لم تسجل بالدفاتر	xx	
أخطاء محاسبية لدى الشركة تؤدى لتخفيض الرصيد الدفترى	xx	xx
		xx
يخصم: أعباء بنكية لم تسجل بعد بالدفاتر	xx	
أخطاء محاسبية لدى الشركة تؤدى لزيادة الرصيد الدفترى	xx	xx
الرصيد الصحيح للنقدية		xx

ويشمل هذا الشكل لمذكرة تسوية البنك جزءين :(1) الرصيد طبقًا لكشف الحساب. (2) الرصيد طبقًا لدفاتر الشركة . وينتهى الجزءان بنفس الرصيد الصحيح للنقدية ويتمثل هذا الرصيد الصحيح فى المقدار الذى يجب أن تُعدل أرصدة الحسابات إليه وهو المقدار الذى يظهر فى قائمة المركز المالى. ويتم إجراء قيود التسوية لكل عمليات الاضافة والخصم الظاهرة جزء الرصيد طبقًا لدفاتر الشركة. كما يجب لفت نظر البنك لأى أخطاء راجعة إليه.

ولتوضيح ذلك، افترض أن دفاتر شركة Nugget توضح أن رصيدها النقدى لدى بنك Denver فى 30 نوفمبر 2019 يبلغ 20502 دولار فى حين يوضح كشف حساب البنك عن شهر نوفمبر أن الرصيد فى نهاية الشهر يبلغ 22190. وبفحص الدفاتر المحاسبية للشركة وكشف حساب البنك عن الشهر . أمكن تحديد بنود التسوية التالية:

1 - هناك إيـــداع بمبلغ 3680 دولار أرســـل للبنك بتاريـــخ 30 نوفمبر ولى يظهر بكشف الحساب.

2 - تبلغ قيمة الشيكات المسحوبة خلال شهر نوفمبر ولم تحمل على كشف الحساب 5001 دولار.

3 - لم تســجل الشركة فائدة سنداتها المحتفظ بها لدى البنك والتى حصلها البنك فى 20 نوفمبر وتبلغ 600 دولار.

4 - لم يتم تسجيل مصروفات خدمات بنكية قدرها 18 دولار بدفاتر الشركة.

5 - رد البنك شيك وارد من أحد عملاء الشركة قدره 220 دولار مع كشف الحساب لعدم كفاية رصيد العميل .

6 - هناك شيك محرر لاحد الموردين بمبلغ 131 دولار سجل بدفاتر الشركة بمبلغ 311 دولار.

7 - ورد مع كشف الحساب شيك مســحوب عل شركة بترول Nugget وتم صرفه عن طريق الخطأ من حساب الشركة.

قام Nugget بتسوية أرصدة البنك والسجل مع الرصيد النقدي الصحيح البالغ 21044 دولارًا كما هو موضح في الشكل التوضيحي (7A.2)

الرصيد بكشف الحساب (فى نهاية الفترة)			22190
يضاف: الايداعات بالطريق	(1)	3680	
خطأ البنك ـــ تجميل شيك غير صحيح	(7)	175	3855
			26045
يخصم : الشيكات المحررة ولم تقدم للبنك بعد	(2)		5001
الرصيد الصحيح للنقدية			**21044**
الرصيد بدفاتر الشركة			20502
يضاف: الفائدة التى حصلها البنك	(3)	600	
الخطأ فى تسجيل أحد الشيكات	(6)	180	780
			21282
يخصم: مصروفات خدمات بنكية	(4)	18	
شيك مرفوض لعدم كفاية الرصيد	(5)	220	238
الرصيد الصحيح للنقدية			**21044**

وتكون قيود التسوية اللازمة لتصحيح وتسوية السجلات فى بداية شهر ديسمبر 2019 كما يلي:

إثبات الفائدة التى حصلها البنك لصالح الشركة		
600		النقدية
	600	إيراد الفائدة
تصحيح خطأ فى احد الشيكات بدفاتر الشركة		
180		النقدية
	180	الموردين
تسجيل مصروفات البنك عن شهر نوفمبر		
18		مصروفات ادارية - مصروفات البنك
	18	النقدية
تسجيل شيك العميل المرتد لعدم كفاية الرصيد		
220		المدينين
	220	النقدية

وعندما تُرحل هذه القيود سوف يبلغ رصيد النقدية بسجلات الشركة 21044 دولار ويلزم أن ترد الشركة الشيك الخاص بشركة بترول Nugget إلى البنك مع إعلامه بالخطأ.

مراجعة الأهداف التعليمية :

1 - تحديد كيفية التقرير عن النقدية والبنود المتعلقة بها.

لكي يتم التقرير عن "النقدية"، يجب أن يكون الأصل متاحًا بسهولة لسداد الالتزامات المتداولة وعدم وجود القيود التعاقدية التي تحد من استخدامه في سداد الديون. تتكون النقدية من العملة المعدنية والنقود الورقية والنقدية المتاحة والمودعة في البنك. الأدوات المالية القابلة للتداول مثل الحوالات المالية، الشيكات المضمونة والشيكات البنكية والشيكات الشخصية والحوالات البنكية تُعتبر أيضًا نقدية. تصنف حسابات التوفير عادةً على أنها نقدية.

تفصح الشركات عن النقدية كأصل المتداولة في قائمة المركز المالي. ويتم التقرير عن البنود الأخرى ذات الصلة على النحو التالي.

1 - **النقديـــة المقيدة**: تصنف النقدية المقيدة إمـــا ضمن الأصول المتداولة أو ضمـــن الأصول غير المتداولة اعتمادًا على تاريـــخ إتاحتها أو إنفاقها. فإذا كانت هذه النقدية ســـوف تُستخدم خلال (ســـنة أو دورة التشغيل أيهما أطول) في ســـداد التزامات متداولة أو مستحقة السداد فإنه يكون من الملائم تصنيفها ضمن الأصول المتداولة. إذا كانت النقدية ســـوف يحتفظ بها لفـــترة زمنية أطول تظهر هـــذه النقدية المقيدة ضمـــن الأصول غير المتداولة بقائمة المركز المالي.

2 - **البنك ســـحب على المكشـــوف**: يحدث البنك ســـحب على المكشوف من البنـــك عندما تُحرر الشركة شـــيك بمبلغ زائد عن رصيد حســـابها لدي البنـــك. ويلزم التقرير عنه ضمن الالتزامـــات المتداولة وعادة ما يضاف إلي حســـابات الدائنين المقرر عنها. وإذا كانت هذه البنود هامة نسبيًا، فإنه يجب الإفصاح عنها بصورة منفصلة ســـواء ضمـــن قائمة المركز المالي في الملاحظات الواردة عليها.

3 - **ما يعـــادل النقدية**: غالبًا ما تقوم الـــشركات بالتقرير عن هذا العنصر إلى جانب النقدية تحت عنوان "النقدية وما يعادل النقدية".

2 - حســـابات القبض التجارية trade receivables مبالغ مســـتحقة على العملاء نظير ســـلع مباعة أو خدمات مقدمـــة لهم كجزء من العمليات التشـــغيلية المعتادة. ويمكن إعادة تصنيف حســـابات القبـــض التجارية ـــ وهي تمثل الجزء الأغلب من حســـابات القبض لدي الشركة ـــ إلي حســـابات مدينين Accounts Receivable وتتمثل في وعود شفوية من المشتري بسداد مقابل السلع والخدمات المباعة، وعادة ما تحصل خـــلال فترة تتراوح بين 30-60 يومًا، وهي تمثل "حسابات مفتوحة" تنتج عن التوسع في الائتمان في الأجل القصير. كما تمثـــل أوراق القبض Notes receivable وعودًا مكتوبة بســـداد مبلغ معين من النقود في تاريخ محدد في المســـتقبل، وهي قد تنتج عن صفقات البيع أو التمويل أو غيرها من الصفقات. وقد تكون أوراق قبض قصيرة الأجل أو طويلة الأجل.

من الناحية المثالية، يجب على الشركات قياس المدينين من حيث قيمتها الحالية، أي القيمة المخصومة للنقدية التي ســـيتم استلامها في المستقبل. تستبعد المهنة على وجه التحديـــد من اعتبارات القيمة الحالية المســـتحقات الناشـــئة عن

المعاملات التجارية العادية التي تستحق بموجب شروط التجارة المعتادة في غضون عام واحد تقريبًا.

3 - يوضح القضايا المحاسبية المرتبطة بتقييم حسابات المدينين حيث يتم التقرير عن المدينين **بقائمة المركز المالي** بالقيمة القابلة للتحقق بمعنى إنه يتم استبعاد مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها.

4 - يوضح القضايا المحاسبية المتعلقة بالاعتراف بأوراق القبض وتقييمها. تسجل الشركات الأوراق المالية قصيرة الأجل بالقيمة الاسمية وأوراق القبض طويلة الأجل بالقيمة الحالية للنقدية التى يتوقع تحصيلها. عندما تساوي الفائدة المذكورة في ورقة ذات الفائدة معدل الفائدة (السوق) الفعلي، تباع الورقة بالقيمة الاسمية. عندما يختلف السعر المعلن عن المعدل الفعلي، يوجد فى هذه الحالة خصم أو علاوة. مثل حسابات المدينين، تقوم الشركات بتسجيل والإفصاح عن الأوراق المالية قصيرة الأجل بقيمتها النقدية القابلة للتحقق.

5 - شرح المشكلات المحاسبية الإضافية المتعلقة بحسابات المدينين وأوراق القبض.

ألغاء حسابات المدينين : لتسريع استلام النقدية من المدينين، يجوز للشركة تحويل المدينين إلى شركة أخرى مقابل الحصول على نقدية بإحدى طريقتين.

1 - **بيع حسابات المدينين (الوساطة)** الوسيط هو شركة التمويل أو أحد البنوك والتى تقوم بشراء حسابات المدينين من الشركة وتقوم هى بالتحصيل من العملاء.

2 - **الاقتراض المضمون** : فى هذه الحالة يتم تخصيص جزء أو كل حسابات المدينين كضمان للقرض.

6 - شرح الأساليب الشائعة والمستخدمة للرقابة على النقدية . والأساليب الشائعة والمستخدمة للرقابة على النقدية هي كما يلي.

1 - استخدام حسابات البنوك

2 - صندوق المصروفات النثرية

ج- الحماية المادية لرصيد النقدية

د- تسوية رصيد النقدية.

مشكلة الممارسة Practice Problem

يظهر ميزان المراجعة قبل التسوية لشركة Slamar Ltd الأرصدة التالية (المبالغ بالآلاف).

البيان	دائن	مدين
صافي المبيعات		680000
المدينين		338000
مخصص الديون المشكوك في تحصيلها	4240	

وفيما يلي بعض الحالات المستقلة:

1 - للحصول على النقدية بشكل سريع قامت شركة Slamar Ltd ببيع مبلغ 50000 ين من حسابات المدينين لشركة تمويل Ijiri وتبلغ تكلفة التمويل 11% من المبلغ المباع.

2 - للحصول على قرض مدته سنة واحدة بقيمة 75000 ين ياباني ، تقوم Slamar بتخصيص 80.000 ين ياباني من حسابات المدينين المحددة لشركة التمويل Chen. ورسوم التمويل هي 9 % من القرض ؛ تم استلام النقدية وتحويل الحسابات إلى شركة Chen.

3 - تريد الشركة تكوين مخصص الديون المشكوك فيها بنسبة 6% من حسابات المدينين.

المطلوب:

1 - باستخدام البيانات الموضحة أعلاه قم بإعداد قيود اليومية اللازمة لتسجيل الحالات المستقلة الثلاثة.

2 - ناقش كيف سيتأثر التحليل بناءً على نسبة التداول و دوران المدينين إذا قامت شركة Slamar بتحويل المدينين في الحالة الأولى باستخدام الاقتراض المضمون.

الحل:

أ-

1	النقدية		44500
	خسائر بيع المدينين (50000 ×11%)		5500
	المدينين	50000	

68250		النقدية	2
6750		مصروف الفوائد (75000×9%)	
	75000	أوراق الدفع	
16040		مصروف الديون المعدومة	3
	16040	مخصص الديون المشكوك فيها 338000 ((× 6%) - 4240)	

ب- فى ظل الاقتراض المضمون، تظل حسابات المدينين فى دفاتر شركة Slamar وتسجل شركة Slamar أوراق دفع وهذا من شأنه تخفيض نسبة التداول ودوران المدينين.

الأسئلة Questions

1 - ما الذى يمكن إدراجه تحت عنوان النقدية؟

2 - أذكر تصنيف الحسابات التالية؟

أ - العملة المعدنية والنقود الورقية.

ب - السندات الحكومية.

ج- شهادات إيداع (تستحق خلال 5 شهور)

د- النقدية لدى البنك.

هـ- الشيكات المرفوضة (التى تم إرجاعه مع كشف حساب البنك)

و- الإيداع فى البنوك الأجنبية.

ز- الشيكات المؤجلة.

ح- النقدية المستخدمة لاسترداد سندات طويلة الأجل.

ط- الإيداعات بالطريق.

ى- 100 سهم فى شركة Daimler (نية الشركة بيع هذه الأسهم خلال سنة أو أقل)

ك- حسابات التوفير.

ل- صندوق المصروفات النثرية.

م- الطوابع.

ن- سلف السفر.

3 - عرف "الرصيد التعويضى" وكيف يمكن الإفصاح عن هذا الرصيد؟

4 - أفصحت شركة Feng في تقرير سنوي صدر مؤخراً "النقدية المقيدة لتسوية الديون". ما هو القسم من قائمة المركز المالي الذي ستفصح فيه الشركة عن هذا البند؟

5 - ما هي الأسباب التي تجعل الشركة تعطي خصومات تجارية؟ لماذا لا يتم تسجيل الخصومات التجارية في الحسابات مثل الخصومات النقدية؟

6 - ما هى الطريقتين المستخدمتين فى تسجيل الخصم النقدى؟ ايهما أكثر صحة من الناحية النظرية؟ وأيهما أكثر استخدامًا فى الممارسة العملية ؟ ولماذا؟

7 - ناقش كيفية المحاسبة عن مسموحات المبيعات؟ ومدى ارتباطها بالمقابل المتغير؟

8 - ما هى المشاكل التى تحدث فى تقييم حسابات المدينين؟

9 - ما هو التبرير النظري لطريقة المخصصات على عكس طريقة التخفيض المباشر للمحاسبة عن الديون المعدومة؟

10 - وضح كيف تحقق طريقة النسبة المئوية من حسابات المدينين، بناءً على جدول زمني، أهداف طريقة المخصص للمحاسبة عن الديون المعدومة. ما هي الطرق الأخرى، إلى جانب التحليل الزمنى، التي يمكن استخدامها لتقدير الحسابات غير القابلة للتحصيل؟

11 - ما الفائدة من الادعاء بأن طريقة المخصص تفتقر إلى موضوعية طريقة التخفيض المباشر؟ مناقشة من حيث وظيفة القياس للمحاسبة

12 - اشرح كيف يمكن استخدام المحاسبة عن الديون المعدومة فى إدارة الأرباح؟

13 - بسبب خسائر الزلزال المأساوية، أصبحت شركة Bernstein، وهى من أكبر عملاء شركتك، مفلسة فجأة وبشكل غير متوقع. تم إجراء حوالي 30% من إجمالي مبيعات الشركة لشركة Bernstein خلال كل من السنوات القليلة الماضية. يساوي المبلغ المستحق من شركة Bernstein - والتي لا يمكن تحصيل أي منها - 22% من إجمالي حسابات المدينين، وهو مبلغ يتجاوز بكثير ما تم تحديده على أنه مخصص مناسب للحسابات المشكوك في تحصيلها في نهاية السنة السابقة. كيف تسجل الشركة شطب شركة Bernstein من حسابات المدينين إذا كانت تستخدم طريقة المخصص للمحاسبة عن الديون المعدومة؟ تبرير العلاج المقترح.

14 - ما هو الإجراء العادي للتعامل مع تحصيل حسابات المدينين التي سبق إعدامها باستخدام طريقة التخفيض المباشر؟ طريقة المخصص؟

15 - في 1 يناير 2019 ، باعت شركة Antorio عقار قيمته 690000 يورو لشركة Sargent ، مستلمةً في المقابل ورقة قبض بدون فائدة من شركة Sargent بمبلغ 1000000 يورو مستحقة الدفع بعد 5 سنوات. ما هو قيد اليومية الذي ستقوم شركة Antorio بتسجيله للبيع ، على افتراض أن شركة Antorio تبيع في كثير من الأحيان عناصر مماثلة من العقارات نقدًا 640000 يورو؟

16 - ما هى "الفائدة المحسوبة" وما هى الحالات التى يلزم فيها حساب معدل فائدة على أوراق القبض؟ وما هى الاعتبارات الخاصة بحساب معدل الفائدة المناسب؟

17 - وضح ثلاثة أسباب وراء قيام الشركة ببيع حسابات المدينين لشركة أخرى؟

18 - متى يتم استخدام مدخل المخاطر والمزايا لتحديد تحويل حسابات المدينين؟ متى يجب تسجيل تحويل المدينين كعملية بيع؟

19 - تخطط شركة Moon لبيع بعض حسابات المدينين لوسيط . سيتم استخدام النقدية الذي تم استلامه لدفع ثمن مشتريات المخزون. أشار الوسيط إلى أنه سيتطلب ضمانًا كاملاً (مع حق الرجوع). اشرح مدى قدرة شركة Moon على السيطرة وما هو "الضمان الكامل" وكيف سينعكس الضمان في القوائم المالية لشركة Moon بعد بيع حسابات المدينين.

20 - يظهر ميزان المراجعة لشركة Horizon في 31 ديسمبر رصيد حسابات القبض والتى تبلغ 789000 يورو. يتكون هذا الرصيد من العناصر التالية:

المستحق من العملاء العاديين	523000
استرداد المبالغ المستحقة على ضرائب الدخل في السنة السابقة (مطالبة مؤكدة)	15500
سلف السفر للموظفين	22000
قرض لشركة تابعة مملوكة بالكامل	45500
السلف المقدمة إلى الدائنين للسلع المطلوبة	61000
حسابات المدينين المخصصة كضمان لقرض	75000
أوراق القبض و الفائدة المستحقة على هذه الأوراق	47000
	789000

وضح كيفية إظهار هذه العناصر فى قائمة المركز المالى فى 31 ديسمبر.

21 - ما هو دوران حسابات المدينين؟ وما هى المعلومات التى يوفرها؟

22 - أنت تقيم شركة Woodlawn للحصول على قرض محتمل. يشير فحص الملاحظات على القوائم المالية إلى أن النقدية المقيدة في نهاية السنة تبلغ 100000 دولار. اشرح كيف يمكنك استخدام هذه المعلومات في تقييم سيولة شركة Woodlawn.

23 - فرق بين كل من (1) حساب الجارى العام. (2) حساب البنك المخصص (3) الحساب البنكى المرتبط بصندوق بريد

التمارين المختصرة Brief Exercises

7-1 تمتلك شركةKraft الأصول التالية في 31 ديسمبر 2019.

النقدية فى البنك - حساب توفير	68000
النقدية بالخزينة	9300
استرداد الضريبة المستحقة	31400
حساب جارى	17000
شيكات مؤجلة	750
شهادات إيداع (180 يوم)	90000

ما هو المبلغ الذى يجب الإفصاح عنه كنقدية؟

7-2 تستخدم شركة Restin الطريقة الإجمالية لتسجيل المبيعات التي تتم عن طريق البيع بالأجل. فى 1 يونيو 2019، حققت مبيعات بقيمة 50000 ين يابانى بشروط 3/15 و ص.45. في 12 يونيو 2019، حصلت شركة Restin القيمة بالكامل عن مبيعات 1 يونيو. إعداد قيود اليومية المطلوبة بدفاتر شركة Restin.

7-3 باستخدام المعلومات المذكورة فى 2-7 بافتراض ان شركة Restin تستخدم الطريقة الصافية لتسجيل الخصومات النقدية. إعداد قيود اليومية المطلوبة بدفاتر شركة Restin.

7-4 باعت شركة Roeher بضاعة بمبلغ 9000 دولار إلى شركة Elkins على الحساب. قم بإعداد اقيود اليومية لإثبات (أ) عملية البيع لدى شركة Roeher، (ب) عند قيام شركة Roeher بمنح مسموحات قدرها 700 دولار عندما لا يفي بعض البضاعة بالمواصفات المحددة ولكن لا يزال من الممكن بيعها بواسطة

Elkins، (ج) في نهايـــة العام، وفقًا لتقديرات Roeher ســيتم منح 200 دولار إضافية كمسموحات مبيعات إلى Elkins.

7–5 حققت شركة Wilton صافي مبيعات في عام 2019 بقيمة 1400000 يورو. في 31 ديسمبر، 2019، قبل إجراء قيود التسوية، كانت الأرصدة في الحسابات المحددة هي حســابات المدينين بمبلغ 250000 يورو، ومخصص الديون المشــكوك في تحصيلها 2400 يورو. إذا قدرت شركة Wilton أن 8% من مستحقاتها ستثبت أنها غير قابلة للتحصيل، قم بإعداد قيد اليومية اللازم يوم 31 ديســمبر 2019 لتسجيل مصروف الديون المعدومة.

7–6 أ- اســتخدام المعلومات الواردة فى 5–7 ولكن بافتراض أن رصيد مخصص الديون المشــكوك فى تحصيلها كان 1900 يورو بدلاً من 2400 يورو وكانت نسبة الحسابات غير القابلة للتحصيل 10% قم بإعداد قيد اليومية اللازم يوم 31 ديسمبر 2019 لتسجيل مصروف الديون المعدومة.

ب - افــترض أنه بدلاً من تقدير المبالغ غير القابلة للتحصيل بناءً على نســبة مئوية من حسابات المدينين، افترض أن شركة Wilton تعد جدولًا زمنى لتقدير إجمالي الحســابات غــير القابلة للتحصيل بمبلــغ 24600 يورو. (افترض أن رصيد المخصص دائــن بمبلغ 2400 يورو). قم بإعداد القيد اللازم لتسجيل مصروف الديون المعدومة.

7–7 باعت شركة Milner بضاعة إلى شركة Tung بمبلغ 30000 دولار في 1 نوفمبر 2019، وتم قبول ورقة قبض بمبلغ 30،000 دولار لمدة 6 شهور بمعدل 6%. قم بإعداد قيود اليومية فى دفاتر شركة Milner في 1 نوفمبر، وقيود التسوية السنوية 31 ديسمبر، و فى 1 مايو 2020، قيود تحصيل الورقة والفائدة.

7–8 اقرضت شركة Deng مبلغ 16529 دولارًا إلى شركة Donaldson مقابل التوقيع على ورقة قبض لمدة عامين، بقيمة 20.000 دولار، بدون فائدة. سعر الفائدة الضمني هو 10 %. قم بإعداد قيود اليومية الخاصة بـ Deng للمعاملة الأولية، والاعتراف بالفائدة كل عام، وتحصيل 20000 دولار عند الاستحقاق.

7–9 كان لدى Modest المعلومــات التاليــة المتعلقة بحســاب المدينين على شركة Counting. القيمة الاســمية الأولية، 22000 يورو ؛ المدفوعات المستلمة، 3000 يورو ؛ مخصص الديون المشكوك فيها، 5000 يورو. تحديد القيمة النقدية القابلة للتحقق من حسابات المدينين.

7-10 في 1 أكتوبر 2019، خصصت شركة Chung مبلغ 1000000 ين ياباني من حسابات المدينين إلى بنك Seneca كضمان لورقة دفع قيمتها 750000 ين ياباني. ويحصل البنك مصاريف تمويل بنسبة 2% من حسابات المدينين المخصّصة والفائدة على أوراق الدفع بنسبة 9%. قم بإعداد قيود اليومية يوم 1 أكتوبر لكل من شركة Chung و بنك Seneca .

7-11 قامت شركة Wood ببيع 150000 يورو من حسابات المدينين لشركة تمويل Engram، دون ضمان (بدون حق الرجوع). تقوم شركة Engram بتقييم تكلفة التمويل بنسبة 2 % من مبلغ حسابات المدينين وتحتفظ بمبلغ يساوي 6 % من حسابات المدينين لأى تسويات محتملة. إعداد قيود اليومية لشركة Wood وشركة Engram لتسجيل عملية بيع حسابات المدينين.

7-12 باستخدام المعلومات الواردة فى 11-7 بافتراض أن قامت شركة Wood ببيع حسابات المدينين بضمان (مع حق الرجوع) إعداد قيود اليومية لشركة Wood وشركة Engram لتسجيل عملية بيع حسابات المدينين.

7-13 باعت إحدى الشركات جزء من حسابات المدينين إلى أحد البنوك حيث بلغ رصيد المدينين المستحق عليهم 250000 جنيه بدون حق الرجوع على أن تحتفظ الشركة بنسبة 4% من هذه الأرصدة كما تتحمل الشركة 5% من هذه الأرصدة كنفقات تمويلية مقابل عملية البيع. قم بإعداد قيود اليومية فى دفاتر الشركة ودفاتر البنك.

7-14 باستخدام المعلومات الواردة فى 14-7 بافتراض أن البيع مع حق الرجوع الكامل لتغطية خسارة عدم التحصيل. قم بإعداد قيود اليومية فى دفاتر الشركة ودفاتر البنك.

7-15 أظهرت القوائم المالية الأخيرة لشركة Adidas أن صافي مبيعات 10799 مليون يورو. وحسابات المدينين هي 1459 مليون يورو في بداية العام و 1624 مليون يورو في نهاية العام. حساب دوران حسابات المدينين. وحساب متوسط فترة تحصيل حسابات المدينين بالأيام.

7-16 قامت شركة Finman بإنشاء صندوقًا للمصروفات النثرية بقيمة 200 جنيه إسترليني. يتم تعويض الصندوق عندما يكون المبلغ النقدي في الصندوق 15 جنيهًا إسترلينيًا. تشير إيصالات المصروفات النثرية إلى أن الأموال قد تم

صرفها مقابل المهمات المكتبية 94 جنيهًا مصريًا والنفقات المتنوعة 87 جنيهًا إسترلينيًا. إعداد قيود اليومية لإنشاء الصندوق واستعاضة الصندوق.

7-17 تقوم Horton بإعداد مذكرة تسوية بنكية وحددت بنود التسوية المحتملة التالية. بالنسبة لكل عنصر، حدد ما إذا كان (1) يضاف إلى رصيد كشف حساب البنك، (2) يتم خصمه من رصيد كشف حساب البنك، (3) يضاف إلى الرصيد بدفاتر الشركة، أو (4) يتم خصمه من الرصيد بدفاتر الشركة.

أ - إيداعات بالطريق 5500 دولار.

ب - مصروفات البنك 25 دولار.

ج - الفوائد الدائنة لحساب شركة Horton 31 دولار.

د - شيكات مرسلة للتحصيل 7422 دولار.

هـ - الشيكات المرفوضة والمعادة للشركة 377 دولار.

7-18 استخدام المعلومات الواردة فى 17-7 قم بإعداد قيود اليومية اللازمة لجعل حسابات الشركة صحيحة.

التمارين Exercises

7-1 (**تحديد رصيد النقدية**) فيما يلى المعلومات المتعلقة بالنقدية وما يعادل النقدية لشركة Wallaby المطلوب تحديد رصيد النقدية التى يجب التقرير عنه بقائمة المركز المالي في 31 ديسمبر 2019. بالمعلومات التالية.

1 - حساب توفير بمبلغ 600000 يورو وحساب جارى بمبلغ 800000 يورو.

2 - شهادات إيداع بمبلغ 500000 يورو.

3 - سلف السفر بمبلغ 180000 يورو يتم تحصيلها من خلال الخصم من مرتبات الموظفين..

4 - مبلغ 500000 يورو مخصصة لسداد ديون طويلة الأجل.

5 - صندوق المصروفات النثرية 1000 يورو.

6 - شيكات مؤجلة بمبلغ 150000 يورو.

7 - السحب على المكشوف بمبلغ 110000 يورو.

8 - شهادات ايداع بمبلغ 500000 يورو .

9 - استلمت الشركة شيك بمبلغ 150000 يورو

10 - أوراق قبض 2100000 يورو.

11 - العملات المعدنية والنقود الورقية 7700 يورو.

المطلوب:

1 - قم بحساب مبلغ النقدية (وما يعادله) المراد التقرير عنه في قائمة المركز المالي لشركة Wallaby في 31 ديسمبر 2019.

2 - ما هى العناصر التى يجب التقرير عنها كنقدية.

7-2 (تحديد رصيد النقدية) المعروضة أدناه هي عدد من الحالات المستقلة.

المطلوب:

لكل حالة مستقلة، حدد المبلغ الذي ينبغي التقرير عنه كنقدية. إذا لم يتم التقرير عن العنصر (العناصر) كنقدية، فسر المنطق.

1 - رصيد الحساب الجارى 925000 دولار ؛ شهادة إيداع 1400000 دولار ؛ سلفة نقدية لشركة تابعة بمبلغ 980000 دولار ؛ دفع مصروف المرافق لشركة الغاز 180 دولار.

2 - التحقق من رصيد الحساب 500000 دولار ؛ السحب على المكشوف في فحص خاص

3 - حساب جارى بقيمة 17000 دولار ؛ النقدية المحتفظ بها في لتسوية السندات 200000 دولار ؛ صندوق المصروفات النثرية 300 دولار ؛ العملات المعدنية والنقود الورقية 1350 دولار.

4 - التحقق من رصيد الحساب 590،000 دولار ؛ شيك مؤجل من الزبون

5 - 11000 دولار النقدية مقيدة بسبب الحفاظ على الرصيد التعويضي شيك مصدق من العميل $ 9800 ؛ طوابع بريدية 620 دولار. شيك مؤجل بمبلغ 10000 دولار.

6 - رصيد الحساب الجارى 42000 دولار، شهادات إيداع 48000 دولار، شيكات مرتدة بمبلغ 800 دولار.

7 - رصيد الحساب الجارى 700000 دولار ؛ النقدية مقيدة للتوسعات في المستقبل

8 - التوسع 500000 دولار ؛ أذون الخزانة قصيرة الأجل 180000 دولار ؛ سلفة

نقدية مستلمة من العميل 900 دولار ؛ سلفة نقدية قدرها 7000 دولار لشركة تنفيذية، تدفع عند الطلب ؛ تأمين قابل للاسترداد بقيمة 26000 دولار تم دفعه للحكومة لضمان الأداء في عقد البناء.

7-3 (عرض حسابات القبض بقائمة المركز المالي) افصحت شركة Pique عن رصيد قدره 241140 يورو في "حسابات القبض" في 31 ديسمبر 2019. يتكون الرصيد مما يلي.

أقساط مستحقة في 2020	23000
أقساط مستحقة بعد 2020	34000
المدفوعات الزائدة للدائنين	2640
مدينين منهم 40000 مخصصة كضمان لقرض البنك.	89000
سلف الموظفين	1500
قرض لشركة تابعة في 2017	91000

المطلوب:

وضح كيف ينبغي أن تظهر هذه المعلومات في قائمة المركز المالي لشركة Pique في 31 ديسمبر 2019.

7-4 (تحديد رصيد المدينين نهاية الفترة) اشـتريت، ماري هيرمان، الذي يدفع له راتباً قدره 1500 دولار شـهريًا، سـيارة Audi جديدة. لقد قررت اختبار دقة رصيد حسابات القبض البالغ 117000 دولار كما هو موضح في دفتر الأستاذ.

متحصلات من العملاء	198000
مشتريات بضاعة	320000
مخزون أخر الفترة	70000
يحدد سعر البيع بإضافة 40% إلى التكلفة	

المطلوب:

حساب تقدير الرصيد النهائي للحسابات المستحقة القبض من العملاء والتي يجب أن تظهر في دفتر الأسـتاذ وأي نقص واضح. افترض أن جميع المبيعات تتم على الحساب.

7-5 (تسـجيل المبيعات الإجمالية والصافيـة) في 3 يونيو، باعت شركة Bolton plc بضائع لشركة Arquette قيمتها 2000 جنيه إسترليني بشروط 10/2، ص 60. استلمت Arquette فاتورة بلغ مجموعها 90 جنيهاً استرلينياً، البنود 30 / n، في 8 يونيو من John

Booth Transport Service مقابل تكلفة الشحن. في 12 يونيو، تلقت الشركة شيكًا عن الرصيد المستحق من شركة Arquette.

1 - إعداد قيود اليومية بدفتر شركة Bolton plc لتسجيل المبيعات و المدينين لجميع الأحداث المذكورة فى ظل كل من الافتراضات التالية.

أ - تسجيل المبيعات والمدينين بالطريقة الإجمالية.

ب -تسجيل المبيعات والمدينين بالطريقة الصافية.

2 - إعداد القيود السـابقة بافتراض أن شركة Arquette لم تقم بالسداد فى الميعاد المحدد.

7-6 (تسجيل صفقات المبيعات) فيما يلى المعلومات الخاصة بشركة Lopez

1 يوليو	تم بيع أجهزة الكمبيوتر قيمتها 30000 ريال برازيلي إلى شركة Smallwood بالشروط 15/3، ص / 60 يستخدم Lopez الطريقة الإجمالية لتسجيل الخصومات النقدية.
10	قامت شركة Smallwood بالسداد المستحق عليها بالكامل
17	تم بيع أجهزة كمبيوتر وبعض الأجهزة الأخرى لشركة Hernandez بالشروط 2/10، ص / 30
30	قامت شركة Hernandez بسداد المستحق عليها بالكامل.

المطلوب:

إعداد قيود اليومية اللازمة بدفاتر شركة Lopez

7-7 (تسجيل الديون المعدومة) قامت شركة Duncan SA بالتقرير عن المعلومات المالية التالية قبل التسويات.

مدين	دائن	
100000		حسابات المدينين
	2000	مخصص الديون المشكوك فيها
	900000	ايرادات المبيعات (كلها على الحساب)
50000		مردودات ومسموحات المبيعات

المطلوب:

قم بإعداد إدخال دفتر اليومية لتسجيل "مصاريف الديون المعدومة" على افتراض أن شركة Duncan SA تقدر الديون المعدومة بـ (أ) 5% من حسابات

المدينين و (ب) 5% من حسابات المدينين ولكن رصيد مخصص الديون المشكوك فيها مدين بمبلغ 1500 يورو.

7-8 (تسجيل الديون المعدومة) في نهاية عام 2019، لدى Sorter plc حسابات

المدينين بمبلغ 900000 جنيه إسترليني ومخصص الديون المشكوك في تحصيلها يبلغ 40.000 جنيه إسترليني. في 16 يناير 2020، قررت شركة Sorter أن مستحقاتها من شركة Ordonez لن يتم تحصيلها وتبلغ 8000 جنيه استرليني، وأن الإدارة سمحت بإلغائها.

المطلوب:

1 - قم بإعداد قيود اليومية اللازمة لإعدام الديون المستحقة على شركة Ordonez

2 - ما هي القيمة النقدية القابلة للتحقق لحسابات مدينين شركة Sorter plc قبل إلغاء ديون شركة Ordonez؟

ج- ب- ما هي القيمة النقدية القابلة للتحقق لحسابات مدينين شركة Sorter plc بعد إلغاء ديون شركة Ordonez؟

7-9 (حساب الديون المعدومة وإعداد قيود اليومية) ميزان المراجعة قبل التسويات لشركة Estefan Inc. يظهر الأرصدة التالية.

مدين	دائن	
80000		حسابات المدينين
	1750	مخصص الديون المشكوك فيها
580000		إيرادات المبيعات (صافي، كلها على الحساب)

المطلوب:

قم بإعداد قيود اليومية لإثبات الديون المعدومة المقدرة على افتراض أن مخصص الديون المشكوك في تحصيلها على أساس (أ) 4 % من إجمالي حسابات المدينين و (ب) 5 % من إجمالي حسابات المدينين ورصيد المخصص دائن بمبلغ 1700 دولار.

7-10 (التقرير عن الديون المعدومة) يوفر لك محاسب شركة Dickinson القائمة التالية للحسابات المدينين التي تم إلغاؤها في السنة الحالية.

التاريخ	العميل	المبلغ
31 مارس	شركة Masters	7800 دولار
30 يونيو	شركة Stephen	9700 دولار

30 سبتمبر	شركة Amy	7000 دولار
31 ديسمبر	شركة Frost	9830 دولار

تتبع شركة Dickinson سياسة تخفيض الديون المعدومة حيث يتم إلغاء حسابات المدينين. يؤكد المحاسب أن هذا الإجراء مناسب لأغراض القوائم المالية لأن السلطة الضريبية لن تقبل طرقًا أخرى للاعتراف بالديون المعدومة.

جميع مبيعات شركة Dickinson تتم على الحساب لمدة 30 يومًا. إجمالي المبيعات للعام الحالي يبلغ 2200000 دولار. رصيد حساب المدينين نهاية السنة 77000 دولار، ويشير تحليل لمخاطر العملاء وتجربة تحميل النفقات إلى أن 12 % من حسابات المدينين ستكون غير قابلة للتحصيل (افترض أن رصيد صفري المخصص يساوي صفر).

المطلوب:

1 - هل توافق أو لا توافق على سياسة Dickinson المتعلقة بالاعتراف بمصروف الديون المعدومة؟ لما و لما لا؟

2 - ما هو مقدار الاختلاف فى صافي الدخل إذا تم حساب مصروف الديون المعدومة باستخدام طريقة النسبة المئوية من حسابات المدينين؟

7-11 (الديون المعدومة - الجدول الزمنى) فيما يلي تفاصيل حسابات المدينين لشركة Puckett

Alstott Co.					
1/1	الرصيد المستقبلي	700	28/1	النقدية #1710	1100
20/1	فاتورة # 1710	1100	2/4	النقدية # 2116	1350
14/3	فاتورة # 2116	1350	10/4	النقدية (رصيد 1/1)	255
12/4	فاتورة # 2412	1710	30/4	النقدية #2412	1000
5/9	فاتورة # 3614	490	20/9	النقدية # 3614 وجزء من #2412	890
17/10	فاتورة # 4912	860			
18/11	فاتورة # 5681	2000	31/10	النقدية #5681	860
20/12	فاتورة # 6347	800	1/12	النقدية #6347	1250
			29/12		800

المطلوب:

حدد عمر الرصيد وأي عناصر تحتاج إلى اهتمام خاص فى نهاية السنة.

7-12 المعلومات الواردة أدناه خاصة بشركة Sanford

يونيو	1	بيعت Sanford SA إلى شركة Legler بضائع سعرها قدره 10000 يورو مع الشروط 2/10، ص / 60. Sanford يسجل مبيعاتها بالطريقة الصافية.
	5	تم بيع 12000 يورو من حسابات المدينين لشركة Rothchild وتبلغ تكلفة التمويل ٪9.
	9	تم تخصيص جزء من حسابات المدينين بقيمة 9000 يورو (الإجمالي) إلى Credit Corp Rather. كضمان للحصول على قرض بقيمة 6000 يورو بتكلفة تمويل قدرها 6% من مبلغ القرض
ديسمبر	29	اخطرت Legler شركة. شركة Sanford بأنها مفلسة وستدفع 10% فقط من حسابها. ويتم استخدام طريقة المخصص
	31	تجري Sanford تقييمًا فرديًا لورقة قبض تبلغ قيمته الدفترية 350000 يورو. تحدد Sanford القيمة الحالية للورقة 275000 يورو.

المطلوب:

إعداد قيود اليومية اللازمة فى دفاتر شركة Sanford

7-13 في 1 يوليو 2019، حققت Rentoul plc عمليتين مبيعات.

1 - لقد باعت الأرض بقيمة عادلة قدرها 900000 جنيه إسترليني مقابل سندات إذنيه مدتها 4 سنوات، بمبلغ 1416163 جنيهًا إسترلينيًا. وتبلغ تكلفة الأرض 590000 جنيه إسترليني.

2 - قدمت خدمات في مقابل الحصول على سند أذني لمدة 3% لمدة 8 سنوات بقيمة اسمية قدرها 400000 جنيه إسترليني (الفائدة مستحقة سنويًا).

كان على شركة Rentoul Inc. دفع فائدة بنسبة 8% مقابل المال الذي اقترضته من البنك الوطني البريطاني. العمـلاء في هاتين المعاملتين لديهم تصنيفات ائتمانية تتطلب منهم اقتراض أموال بفائدة 12 %.

المطلوب:

اجراء قيود اليومية اللازمة فى دفاتر شركة Rentoul plc

7-14 في 31 ديسمبر 2019، أجرت شركة Hurly Co. خدمات استشارية بيئية لشركة Cascade شركة. Cascade كانت تعاني من نقص السيولة، ووافقت Hurly على قبول

ورقة قبض بقيمة 300000 دولار بدون فوائد مســتحقة في 31 ديسمبر 2021 كدفعة كاملــة. لا تعانى Cascade إلى حد ما من مخاطــر الائتمان وعادة ما تقترض الأموال بنسبة 10 %. تعد Hurly أكثر جدارة بالائتمان ولها ائتمان مختلفة بنسبة 6%.

المطلوب:

1 - اجراء قيود اليومية اللازمة فى دفتر شركة Hurly

2 - بافتراض نهاية السنة المالية للشركة في 31 ديسمبر، قم بإعداد قيود اليومية في 31 ديسمبر 2020.

ج- ب- بافتراض نهاية الســنة المالية للشركة في 31 ديسمبر، قم بإعداد قيود اليومية في 31 ديسمبر 2021.

7-15 في 1 أبريل 2019، خصصت شركة Prince 500000 دولار من حسابات المدينين لبنك Hibernia كضمان لقرض قيمته 300000 دولار يستحق في 1 يوليو 2019. وعلى شركة Prince تحصيل حسابات المدينين. يقوم Hibernia بتقييم تكلفــة التمويل بنسبة 2 % من حسابات المدينين، والفائدة على القرض هي 10 % .

المطلوب:

1 - إعداد قيد اليومية اللازم فى 1 ابريل 2019.

2 - اجراء قيــد اليومية اللازم لإثبات تحصيل مبلــغ 350000 من العملاء خلال الفترة من 1 ابريل وحتى 30 يونيو 2019.

3 - فى 1 يونيو قامت شركة Prince بسداد دفعة من المستحق عليه من القرض لبنك Hibernia

7-16 يظهر ميزان المراجعة قبل التسويات لشركة Misumi (المبالغ بالألف)

مدين	دائن	
82000		حسابات المدينين
	1750	مخصص ديون مشكوك فيها
	430000	ايرادات المبيعات

المطلوب:

باســتخدام البيانات أعلاه، قم باجراء قيود اليومية اللازمة لتسجيل كل حالة من الحالات التالية. (كل حالة مستقلة.)

1 - للحصول على أموال إضافية، قامت شركة Misumi بيع مبلغ 20000 ين من حسابات المدينين دون ضمان لشركة Stills Finance. تبلغ تكلفة التمويل 10% من المبلغ المستحق.

2 - للحصول على قرض مدته سنة واحدة بقيمة 55000 ين ياباني، تقوم شركة Misumi بتخصيص مبلغ 65000 ين ياباني من حسابات المدينين إلى شركة تمويل Obihiro. رسوم التمويل هي 8 % من القرض ؛ تم استلام النقد وتحويل الحسابات إلى شركة Obihiro.

3 - تريد الشركة تكوين مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها بنسبة 5% من حسابات المدينين.

4 - بناءً على الجدول الزمنى، يجب التقرير عن مخصص قدره 5800 ين يابانى لنفترض أن رصيد المخصص دائن بمبلغ 1100 ين يابانى.

7-17 قامت شركة Bryant. ببيع مبلغ 200000 جنيه إسترليني من حسابات المدينين لشركة Warren مقابل 190000 جنيه إسترليني مع ضمان جميع خسائر الائتمان.

المطلوب:

اجراء قيد اليومية اللازم لإثبات عملية البيع فى دفاتر شركة Bryant

7-18 قامت شركة Bohannon ببيع 250.000 يورو من حسابات المدينين لشركة تمويل Winkler بدون حق الرجوع سوف تقوم شركة Winkler بتحصيل حسابات المدينين يتم تحويل حسابات المدينين إلى شركة Winkler في 15 أغسطس 2019. تقوم Winkler بتقييم تكلفة تمويل قدرها 2 % من مبلغ حسابات المدينين وكذلك تحتفظ بمبلغ يساوي 4 % من حسابات القبض لتغطية التسويات المحتملة.

1 - ما هي الشروط الواجب توافرها لتحويل حسابات المدينين مع الضمان للمحاسبة عنها على أنها عملية بيع؟

2 - بافتراض توافر الشروط المطلوبة فى (أ) قم بإجراء قيد اليومية اللازم لإثبات عملية البيع.

7-19 قامت شركة SEK ببيع 400000 ين يابانى من حسابات المدينين لشركةMays، دون ضمان أي مدفوعات لخسائر ائتمانية محتملة (بدون احق الرجوع) في 1 يوليو

2019. يتم تحويل حسابات المدينين إلى شركة Mays، والتي تقوم بتقييم تكلفة التمويل من 1.5 % من حجم حسابات المدينين وتحتفظ بمبلغ يساوي 4 % من حسابات المدينين لتغطية خصومات المبيعات ومسموحات ومردودات المبيعات. يجب تسجيل هذه الصفقة كعملية بيع.

1 - قم بإعداد قيود اليومية في 1 يوليو 2019 لشركة SEK لتسجيل بيع حسابات المدينين بدون حق الرجوع

2 - قم بإعداد قيود اليومية في 1 يوليو 2019 لشركة Mays لتسجيل شراء حسابات المدينين بدون حق الرجوع.

7-20 المعلومات التالية خاصة بشركة Grant

1 - رصيد المدينين أول الفترة 15000 جنيه إسترليني

2 - صافي المبيعات (كلها على الحساب) 100000 جنيه إسترليني ولا تمنح شركة Grant أى خصومات نقدية.

3 - المتحصلات من العملاء كانت خلال العام 80000 جنيه إسترليني.

المطلوب:

1 - إعداد قيود اليومية لتسجيل العمليات السابقة.

2 - حساب دوران المدينين وتعتقد الشركة أنه لا يوجد أى ديون معدومة.

3 - باستخدام دوران المدينين السابق قيم سيولة الشركة بافتراض ان دوران المدينين للعام السابق كان 7 مرة.

7-21 استخدم المعلومات الخاصة بشركة Grant كما هو موضح في 7.20. يخطط Grant لبيع بعض حسابات المدينين في نهاية العام. سيتم تحويل حسابات المدينين التي يبلغ مجموعها 10000 يورو إلى شركة التمويل دون ضمان. ستحتفظ شركة التمويل بنسبة 5% من الأرصدة لأى تسويات محتملة وتقيم تكلفة التمويل بنسبة 4%.

المطلوب:

1 - اجراء قيد اليومية اللازم لإثبات بيع المدينين.

2 - حساب دوران حسابات المدينين لهذا العام، على افتراض بيع حسابات المدينين. ناقش كيف يؤثر بيع حسابات المدينين على دوران المدينين.

7-22 قررت شركة McMann. إنشاء صندوق للمصروفات النثرية للمساعدة في ضمان الرقابة الداخلية على نفقاتها النقدية الصغيرة. المعلومات التالية متاحة لشهر أبريل.

1 - فى 1 ابريل تم انشاء صندوق المصروفات النثرية بمبلغ 200 دولار.

2 - قدم أمين الصندوق المستندات التالية فى 10 ابريل:

رسوم توصيل بضاعة مشتراه	60 دولار
المهمات المشتراه والمستعملة	25 دولار
مصروفات البريد	40 دولار
انتقالات	17 دولار
مصروفات متنوعة	36 دولار

كان رصيد صندوق المصروفات النثرية 12 دولار

3 - تم زيادة رصيد الصندوق من 200 دولار إلى 300 دولار فى 20 ابريل.

7-23 صندوق المصروفات النثرية لشركة Teasdale يحتوى على المعلومات الاتية:

العملات المعدنية والورقية		10.20 دولار
طوابع البريد		7.90 دولار
سلف للموظفين		40 دولار
شيكات		34 دولار
طوابع	200 دولار	
تذاكر حفلة	170 دولار	
تنظيف الطابعة	14.35	204.35
		296.45

رصيد صندوق المصروفات النثرية بدفتر الاستاذ العام 300 دولار.

المطلوب:

اجراء قيد اليومية اللازم لاستعاضة رصيد صندوق المصروفات النثرية.

7-24 فيما يلي المعلومات الخاصة بشركة Kipling plc

30 يونيو تسويات البنك	
رصيد البنك	7000 دولار
يضاف : ايداعات بالطريق	1540
يخصم : شيكات محررة للموردين	2000
الرصيد بالدفاتر	6540

نتائج شهر يوليو		
	بالبنك	بالدفاتر
رصيد 31 يوليو	8650	9250
ايداعات يوليو	4500	5810
شيكات يوليو	4000	3100
صافي متحصلات يوليو (غير مدرجة ضمن متحصلات يوليو)	1500	ــــــ
رسوم الخدمات البنكية لشهر يوليو	15	
شيكات مرفوضة	355	

المطلوب:

1 - إعداد مذكرة تسوية البنك.

2 - إعداد قيود اليومية اللازمة بدفاتر الشركة.

7-25 فيما يلي المعلومات الخاصة بكشف حساب البنك لشركة Aragon لشهر أغسطس 2019.

البنك	المسحوبات	الايداعات	الرصيد
رصيد 1 اغسطس			9369 دولار
ايداعات شهر اغسطس		32200دولار	41569 دولار
صافي المتحصلات (تضمن 40 دولار فائدة)		1040 دولار	42609 دولار
شيكات محررة خلال شهر اغسطس	34500 دولار		8109
رسوم البنك	20		8089
رصيد 31 اغسطس			8089

احتوى حساب النقدية بدفتر الأستاذ العام على القيود التالية لشهر أغسطس.

ح/ النقدية			
10050	رصيد 1 اغسطس	35403	مسحوبات شهر أغسطس

35000	ايداعات شهر اغسطس			

الايداعات بالطريق في 31 أغسطس هي 3800 دولار، والشيكات المحررة للموردين في 31 أغسطس مبلغ 1550 دولار. النقدية المرسلة للإيداع في 31 أغسطس هو 310 دولار. قام أمين الحسابات بتسجيل شيك واحد بشكل غير صحيح في الدفاتر بسعر 146.50 دولارًا والذي سجل بمبلغ 164.50 دولارًا وهذا الشيك بالمصروفات خلال شهر أغسطس.

المطلوب:

1 - إعداد مذكرة تسوية البنك فى 31 أغسطس 2019.

2 - إعداد قيود اليومية اللازمة لتحديد الرصيد الصحيح.

3 - ما المبلغ النقدي الذي يجب التقرير عنه في قائمة المركز المالي في 31 أغسطس؟

المشاكل Problems

7-1 تقوم شركة Francis بإقفال دفاترها بانتظام في 31 ديسمبر، ولكن في نهاية عام 2019، أبقت حساب النقدية مفتوحًا حتى يمكن إعداد قائمة المركز المالي أكثر ملاءمة لأغراض الائتمان. تم تسجيل الإيصالات النقدية والمدفوعات للأيام العشرة الأولى من شهر يناير كمعاملات ديسمبر. يتم إعطاء المعلومات الموضحة أدناه:

1 - بلغ إجمالي الإيرادات النقدية لشهر يناير المسجلة في حساب النقدية لشهر ديسمبر 45640 يورو، منها 28000 يورو تمثل مبيعات نقدية، وتمثل 17640 يورو مبيعات على الحساب تم منح خصومات نقدية قدرها 360 يورو.

2 - المدفوعات النقدية لشهر يناير المسجلة في دفتر الشيكات في شهر ديسمبر بلغت 22450 يورو والتي تم الحصول على خصومات بقيمة 250 يورو.

3 - لم يتم إقفال دفتر الأستاذ لعام 2019

4 - تم تحديد المبلغ الموضح كمخزون من خلال الجرد الفعلي على 31 ديسمبر 2019.

المطلوب:

1 - قم بإعداد أي قيود تراها ضرورية لتصحيح حسابات شركة Francis في 31 ديسمبر.

2 - إلى أي مدى تمكنت شركة Francis من إعداد قائمة المركز المالي أكثر ملاءمة في 31 ديسمبر من خلال فتح حساب النقدية الخاص بها؟ (أحسب رأس المال العامل نسبة التداول.) افترض أن قائمة المركز المالي الذي أعدته الشركة أظهر المبالغ التالية:

مدين	دائن	
39000		النقدية
49000		حسابات المدينين
67000		المخزون
	45000	الدائنون
	14200	التزامات متداولة أخرى

2-7 فيما يلي مجموعة من الحسابات المستقلة:

1 - تضمن ميزان المراجعة قبل التسويات لشركة Halen في 31 ديسمبر 2019، الارصدة التالية.

مدين	دائن	
53000		حسابات المدينين
4000		مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها
	1200000	صافى المبيعات

تقدر الشركة الديون المعدومة بنسبة 7% من حسابات المدينين. المطلوب حساب مصروف الديون المعدومة.

2 - فيما يلى الجدول الزمنى والتحليلي لحسابات المدينين:

180000	الحسابات غير القابلة للتحصيل
1750000	حسابات المدينين
125000	مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها

ما هى القيمة القابلة للتحقق لحسابات المدينين 31 ديسمبر 2019

3 - تكون شركة Shore. مخصص ديون مشكوك في تحصيلها بناءً على 4 % من إجمالي حسابات المدينين، والتي كان رصيدها 1500000 دولار في نهاية العام. البيانات التالية متاحة لعام 2019.

مبيعات آجلة	4400000
مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها 2019/1/1	17000
ديون معدومة محصلة	8000
الديون المعدومة 2019	30000

ما هو رصيد مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها فى 2019/12/31.

4 - في نهايــة عامها الأول من العمليات، 31 ديســمبر 2019، قامت شركة Darden. بالتقرير عن المعلومات التالية.

حسابات المدينين صافى من مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها	950000
حسابات العملاء التى تم الغاءها على انها غير قابلة للتحصيل لعام 2019	24000
مصروف الديون المعدومة لعام 2019	84000

ما هو رصيد حســابات المدينــين فى 2019/12/31 قبل طــرح مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها

5 - الحسابات التالية مستخرجة من ميزان المراجعة قبل التسويات لشركة .Bullock 31 ديسمبر 2019.

	دائن	مدين
صافى المبيعات الآجلة	570000	
مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها		14000
حسابات المدينين		31000

إذا كان مخصص المشــكوك في تحصيلها هي 3% من حســابات المدينين، فحدد مصروف الديون المعدومة الذي سيتم التقرير عنه لعام 2019.

المطلوب:

أجب عن الأســئلة المتعلقة بكل حالة من الحالات الخمس المستقلة حسب المطلوب.

7-3 تعمل شركة Manilow في صناعة لديها نسبة عالية من الديون المعدومة. قبل أي تسويات نهاية العام، كان رصيد حسابات المدينين لدى شركة Manilow هو 555000 دولار، وكان رصيد مخصصات الديون المشــكوك فيها يبلــغ رصيده 40000 دولار. الرصيد في نهاية العام المفصح عنه في قائمة المركز المالي لمخصص الديون المشكوك في تحصيلها سوف يعتمد على الجدول الزمني الموضح أدناه.

عمر الحساب	المبلغ	احتمال التحصيل
أقل من 16 يوم	300000	%98
من 16 إلى 30 يوم	100000	%90
من 31 إلى 45 يوم	80000	%85
من 46 إلى 60 يوم	40000	%80
من 61 إلى 75 يوم	20000	%75
أكثر من 75 يوم	15000	00

المطلوب:

أ- ما هو الرصيد المناسب لمخصص الديون المشكوك فيها فى نهاية العام.

ب - وضح كيفية عرض حسابات المدينين فى قائمة المركز المالي

ج - ما هو تأثير الديون المعدومة على صافى الدخل قبل الضريبة.

7-4 من بداية العمليات وحتى 31 ديسمبر 2019، قدمت شركة Fortner حسابات المدينين غير القابلة للتحصيل بموجب طريقة المخصص. يتم تسجيل المخصص بناءً على تحليل حسابات العملاء مع اختلاف خصائص المخاطر. تم تحميل الديون المعدومة على حساب المخصص ؛ سجلت الديون المعدومة حساب المخصص ؛ ولم يتم إجراء تسويات في نهاية العام على حساب المخصص. شروط ائتمان Fortner المعتادة هي 30 يومًا.

بلغ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها 130000 جنيه إسترليني في 1 يناير 2019. خلال عام 2019، بلغ إجمالي المبيعات الآجلة 9000000 جنيه إسترليني، وتم تحديد مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بمبلغ 180000 جنيهًا إسترلينيًا، وتم تسجيل مبلغ 90000 جنيه استرليني كديون معدومة، وتم تسجيل 15000 جنيه إسترليني كديون معدومة. قامت شركة Fortner بحساب نسبب المخصص كما يلي:

التصنيف حسب شهر البيع	رصيد كل فئة	نسبة الديون المشكوك فيها
نوفمبر - ديسمبر 2019	1080000	%2
يونيو - أكتوبر	650000	%10
يناير - يونيو	420000	%25
قبل 2019/1/1	150000	%80
	2300000	

استنادًا إلى مراجعة تحصيل أرصدة الحسابات في فئة "ما قبل 19/1/1"، تم الاعتراف بديون معدومة بلغ مجموعها 60000 جنيه إسترليني اعتبارًا من 31

ديســـمبر 2019. ينطبق التقدير غير القابل للتحصيل بنسبة 80% على المبلغ المتبقي وهو 90000 جنيه إســـترليني في الفئة. اعتبارًا من السنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019، تبنت Fortner طريقة مختلفة لتقدير مخصص الديون المشـــكوك في تحصيلها بالمبلغ الموضح في الجدول الزمنى في نهاية العام.

المطلوب:

أ - إعـــداد الجدول الزمنى لتحليل أرصدة حســـابات المدينـــين. (ملحوظة: عند حساب رصيد مخصص الديون المشكوك فيها فى ديسمبر 2019 يتم طرح 60000 دولار)

ب - قـــم بإعداد قيود اليومية اللازمة لتســـوية مخصص الديون المشـــكوك فيها فى 2019/12/31.

7-5 فيما يلي المعلومات المتعلقة بحســـابات المدينين لشركة Gulistan خلال العام الحالي 2019.

أ - الجدول الزمنى لحسابات المدينين فى 2019/12/31

العمر	صافى الرصيد	النسبة %
أقل من 60 يوم	172342	%1
60-90 يوم	136490	%3
91-120 يوم	39924	%6
فوق 120 يوم	23644	%25
	372400	

يرتبط الغاء حسابات المدينين البالغة 3240 يورو بفئة 91 إلى 120 يومًا.

ب - رصيد حسابات المدينين 372400 يورو فى 2019/12/31.

ج- تم اجراء قيدين في حساب مخصص الديون المشكوك فيها.

د - حساب مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها لعام 2019 كان على النحو التالى:

ح/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها				
8750	رصيد بداية الفترة	3240	الديون المعدومة	
18620	5% من 372400			

هـ- يوجد رصيد دائن في حسابات المدينين (90-60 يومًا) بقيمة 4840 يورو، وهو ما يمثل دفعات مقدمة من العملاء عن عقد مبيعات.

المطلوب:

على افتراض ان الدفاتر لم يتم اقفالها لعام 2019 المطلوب اجراء التصحيحات اللازمة.

6-7 تتضمن قائمة المركز المالي لشركة Stancia في 31 ديسمبر 2018 ما يلي (المبالغ بالآلاف)

أوراق القبض	36000	
المدينين	182100	
يطرح: مخصص ديون مشكوك فيها	17300	200800

وفيما يلي العمليات التي تمت في عام 2019:

1 - تم تحصيل حسابات المدينين بمبلغ 138000 ريال برازيلي بما في ذلك حسابات بقيمة 60000 ريال برازيلي سمحت بخصومات مبيعات بنسبة 2% عليها.

2 - تم تحصيل مبلغ 5300 ريال برازيلي ديون سبق اعدامها.

3 - تم اعدام مبلغ 17500 من حسابات المدينين خلال عام 2019.

4 - في نهاية السنة، قدرت مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بمبلغ 20.000 ريال برازيلي. يستند هذا التقدير إلى تحليل للحسابات القديمة للمدينين.

المطلوب:

إعداد قيود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة

7-7 في 1 أكتوبر 2019، باعت شركة Arden آلة حصاد إلى مزرعة Valco. بدلاً من الدفع النقدي، أعطت Valco لشركة Arden ورقة قبض بقيمة 120000 دولار و 8% لمدة عامين (سعر فائدة حقيقي للورقة من هذا النوع). تتطلب الورقة دفع الفائدة سنويًا في 1 أكتوبر. يتم إعداد القوائم المالية لشركة Valco على أساس سنوي.

المطلوب:

على افتراض قيام Valco بالوفاء بجميع شروط ورقة القبض، قم بإعداد قيود اليومية اللازمة لشركة Arden لكامل مدة الورقة.

8-7 في 31 ديسمبر 2019، قدمت شركة Regent الخدمات إلى شركة Begin بسعر متفق عليه قدره 102049 جنيهًا إسترلينيًا، ودفع 40000 جنيهًا إسترلينيًا ودفع باقى الرصيد على أربعة أقساط متساوية بقيمة 20.000 جنيهًا إسترلينيًا كل 31 ديسمبر. معدل فائدة مفترض قدره 11% محسوب.

المطلوب:

قم بإعداد القيود التي سيتم تسجيلها بواسطة Regent plc للبيع والإيصالات والفوائد في التواريخ التالية. (افترض أن طريقة الفائدة الفعلية تستخدم لأغراض الاستنفاذ.)

1 - 31 ديسمبر 2019

2 - 31 ديسمبر 2020

ج- 31 ديسمبر 2021

د- 31 ديسمبر 2022

هـ- 31 ديسمبر 2023

7-9 كان لدى شركة Braddock أرصدة الحسابات المدينة طويلة الأجل التالية في 31 ديسمبر 2018.

اوراق قبض من المبيعات	1500000
أوراق قبض	400000

العمليات خلال عام 2019 وغيرها من المعلومات المتعلقة بالمستحقات طويلة الأجل كانت على النحو التالي.

1 - تاريخ استـــلام الـــورقة بمبلغ 1500000 دولار في 1 مايو 2018، ويحمل فائدة بنسبة 9 %، ويمثل رصيد المقابل المستلم من بيع قسم الإلكترونيات في. المدفوعات الرئيسية بقيمة 500000 دولار بالإضافة إلى الفائدة المناسبة تستحق في 1 مايو 2019 و 2020 و 2021. تم سداد أول دفعة ودفع الفائدة في 1 مايو 2019. يتم ضمان تحصيل أقساط أوراق القبض.

2 - إن تاريخ استلام الأوراق المالية بقيمة 400000 دولار أمريكي مؤرخ بتاريخ 31 ديســمبر 2018، ويتحمل فائدة بنسبة 8%، ويســتحق السداد في 31 ديسمبر 2021. تســتحق أوراق القبض من Sean May، ويضمنها 10000 ســهم عادي من Braddock. يتم دفع الفائدة ســنويًا في 31 ديسمبر، وتم دفع جميع مدفوعات الفائدة في تواريخ استحقاقها حتى 31 ديسمبر 2019. وكان سعر السوق المعروض لأسهم العادية 45 دولارًا للسهم في 31 ديسمبر 2019.

3 - في 1 أبريـــل 2019، باع Braddock براءة اخـــتراع لشركة Pennsylvania مقابل ورقـــة قبض بدون فوائـــد بقيمة 100000 دولار مســـتحق في 1 أبريل 2021. لم

يكن هناك سعر صرف محدد لبراءة الاختراع، ولم يكن للورقة سوق جاهز. وكان معدل الفائدة السائد للورقة من هذا النوع في 1 أبريل 2019، 12 %. القيمة الحالية 1 دولار لفترتين عند 12% هي 0.797 (استخدم هذا المعامل). بلغت قيمة براءة الاختراع 40000 دولار أمريكي في 1 يناير 2019، وكان استنفاذها للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019، هو 8000 دولار أمريكي.

4 - في 1 يوليو 2019، باعت Braddock قطعة أرض لشركة Splinter مقابل 200000 دولار بموجب عقد بيع بالتقسيط. قدمت Splinter دفعة أولى نقدًا بقيمة 60000 دولار في 1 يوليو 2019، ووقّعت على ورقة قبض بقيمة 4 سنوات بقيمة 11% للرصيد البالغ 140000 دولار. ستكون المدفوعات السنوية المتساوية للأصل والفائدة على الورقة 45125 دولارًا مستحقة الدفع في 1 يوليو 2020، حتى 1 يوليو 2023. كان من الممكن بيع الأرض بسعر نقدي ثابت قدره 200000 دولار. كانت تكلفة الأرض لدى Braddock 150000 دولار.

المطلوب:

1 - إظهار أوراق القبض طويلة الأجل فى قائمة المركز المالى فى 31 ديسمبر 2019.

2 - إظهار الفوائد المستحقة فى قائمة المركز المالى فى 31 ديسمبر 2019.

ج- قم بإظهار إيراد الفوائد فى قائمة الدخل فى 2019/12/31.

10-7 تقوم شركة Salen. بتمويل بعض عملياتها الحالية عن طريق تخصيص حسابات المدينين لشركة تمويل. في 1 يوليو 2019، خصصت حسابات محددة تصل إلى 150.000.000 ين ياباني. تقدمت شركة التمويل قرض بنسبة 80% من الحسابات المخصصة (20% من الإجمالي الذي سيتم حجزه حتى تسترد شركة التمويل كامل عائدها)، مطروحًا منه رسوم تمويل تبلغ % من إجمالي الحسابات المخصصة.

في 31 يوليو، تلقت شركة Salen بيانًا مفاده أن شركة التمويل حصلت 80.000.000 ين ياباني من هذه الحسابات ودفعت رسومًا إضافية تبلغ % من إجمالي الحسابات المعلقة اعتبارًا من 31 يوليو. وسيتم خصم هذه الرسوم في وقت التحويلات الأولى المستحقة Salen من شركة التمويل. (تلميح: قم بإعداد قيد اليومية في هذا الوقت.) في 31 أغسطس 2019، تلقت Salen كشفًا ثانيًا من شركة التمويل، مع التحقق من المبلغ المستحق. أشار البيان إلى أن الشركة االتمويل حصلت مبلغًا

إضافيًا قدره 50000000 ين ياباني وقد فرضت رسـومًا إضافية قدرها % من الرصيد المستحق في 31 أغسطس.

المطلوب:

إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة

7-11 تحتـاج شركة Sandburg مبالـغ نقدية إضافية لأعمالها. قـررت Sandburg اسـتخدام المدينين للحصول على الأموال الإضافيـة وطلبت منك تحديد آثار هذه العمليات على قائمة الدخل.

1 - في 1 يوليو 2019، خصصت شركة Sandburg 400000 يورو من حسابات المدينين لشركة Keller. واستلمت شركة Sandburg قرض من شركة Keller بنسبة 80% من حسـابات المدينين مطروحا منها عمولة قدرهـا 3 % على القرض. قبل 31 كانون الأول ديسمبر 2019، حصلت شركة Sandburg مبلغًا قدره 220000 يورو حسابات المدينين، وتم تحويل 232720 يورو إلى Keller، منها 12720 يورو تمثل فائدة على القرض المقدم من Keller

2 - في 1 ديسمبر 2019، باعت شركة Sandburg 300000 يورو من حسابات المدينين الصافية لشركة Wunsch مقابل 270000 يـورو. تم بيع المدينين بالكامل بدون ضمان (دون حق الرجوع).

3 - في 31 ديسـمبر 2019، تم اسـتلام قرض قدره 120000 يورو من شركة First من خلال تعهد بمبلغ 160000 يورو من حسـابات المدينين لدى شركة Sandburg. الدفعة الأولى من Sandburg إلى First Bank تستحق في 30 يناير 2020.

المطلوب:

قم بإعداد جدول يوضح تأثير هذه العمليات على قائمة الدخل للسـنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019.

7-12 فيما يلي حساب صندوق المصروفات النثرية وحسابات البنك الخاصة بشركة Nottleman.

صندوق المصروفات النثرية

1 - تم إنشـاء صندوق المصروفات النثريـة في 10 مايو 2019، بمبلـغ 250 جنيهًا إسترلينيًا.

2 - وفى 31 مايو 2019 تم تقديم مستندات الصرف التالية:

مصروفات البريد	3300
المهمات المكتبية	6500
نفقات السفر	30
تكاليف الشحن	57.45
الاعلان	22.80
مصروفات متنوعة	15.35

في 31 مايـــو 2019، تم زيادة صندوق المصروفـــات النثرية وارتفع إلى 300 جنيه إســـترليني ؛ بلغ مجموع العملة المعدنية والنقود الورقية في الصندوق في ذلك الوقت 26.40 جنيه إسترليني.

تسوية البنك

بنك Shire كشف حساب البنك			
	المدفوعات	الايداعات	الرصيد
رصيد 1 مايو 2019			8769
الايداعات		28000	
أوراق دفع مستحقة الدفع		930	
شيكات محررة خلال شهر مايو 2019	31150		
رسوم الخدمات المصرفية	27		
رصيد 31 مايو 2019			6522

حساب النقدية	
رصيد 1 ما يو 2019	8850
ايداعات مايو 2019	31000
شيكات محررة خلال شهر مايو	31835

يتم تحديد الودائع بالطريق بمبلغ 3000 جنيه إسترليني، ويبلغ إجمالي الشيكات المحررة في 31 مايو 850 جنيهًا إســـترلينيًا. النقديـــة المتاحة (إلى جانب المصروفات النثرية) في 31 مايو 2019، هو 246 جنيه إسترليني.

المطلوب:

1 - إعداد قيد اليومية الخاص باستعاضة الصندوق خلال شهر مايو.

2 - إعداد مذكرة تسوية البنك، وإعداد قيود اليومية اللازمة.

3 - ما هو مبلغ النقدية الذى التقرير عنه فى قائمة المركز المالى فى 31 مايو 2019.

7-13 أظهر الحساب النقدي لشركة Aguilar Co رصيدًا لدفتر الأستاذ لحساب النقدية بالبنك بلغ 3969.85 دولار في 30 يونيو 2019. وأظهر كشف الحساب البنكي في ذلك التاريخ رصيدًا قدره 4150 دولارًا. عند مقارنة كشف الحساب بالسجلات النقدية، تم تحديد الحقائق التالية:

1 - هناك رسوم بنكية لشهر يونيو بمبلغ 25 دولار.

2 - هناك أوراق قبض تم تحصيلها لصالح الشركة بمبلغ 1200 دولار.

3 - ايداعات بالطريق 3390 دولار.

4 - شيكات محررة 2136.05 دولار

5 - سيكات محصلة لصالح الشركة 253.20 دولار.

6 - شيك محرر لاحد الموردين بمبلغ 60 دولار تم تسجيله بمبلغ 90دولار بدفاتر الشركة.

7 - الفوائد التى احتسابها البنك لصالح الشركة مبلغ 582 دولار.

المطلوب:

1 - إعداد مذكرة تسوية البنك لتحديد الرصيد الصحيح لحساب النقدية .

2 - إعداد قيود اليومية اللازمة بدفاتر الشركة.

7-14 فيما يلي معلومات متعلقة بشركة Haselhof.

الرصيد بدفاتر الشركة في 31 أكتوبر، 41847.85 دولار الايداعات فى نوفمبر 173523.91؛ المدفوعات فى نوفمبر 164893.54 دولار. الرصيد بكشف حساب بنكي 30 نوفمبر، 56274.20 دولار.

شيكات محررة خلال شهر نوفمبر

1224	1635.29
1230	2468.30
1232	2125.15
1233	482.17

تم تضمينه مع كشف الحساب المصرفي لشهر نوفمبر ولم يتم تسجيله من قبل الشركة مذكرة خصم بنكية بقيمة 27.40 دولارًا تغطي الرسوم المصرفية لهذا الشهر، ومذكرة خصم بمبلغ 372.13 دولارًا لشيك عميل تم إرجاعه، ومذكرة ائتمان بمبلغ 1400 دولار أمريكي تمثل فائدة السندات المحصلة من قبل البنك باسم شركة Haselhof . بلغت السيولة المتوفرة في 30 نوفمبر المسجلة والودائع المعلقة 1915.40 دولار.

المطلوب:

1 - قم بإعداد مذكرة تسوية البنك فى 30 نوفمبر 2019.

2 - إعداد قيود اليومية فى دفاتر الشركة.

مفاهيم التحليل Concepts for Analysis

7-1 تمتلك شركة Simms مبالغ كبيرة من حسابات المدينين. تستخدم شركة Simms طريقة المخصص لتقدير الديون المعدومة بدلاً من طريقة التخفيض المباشر. خلال العام، تم تحديد بعض الحسابات على أنها غير قابلة للتحصيل .

المطلوب:

أ - ما هى أوجه القصور فى طريقة التخفيض المباشر؟

ب - صف طريقة المخصص المستخدمة لتقدير الديون المعدومة و المبرر النظري لاستخدامها

ج- كيف يمكن للشركة الاعتراف بالديون المعدومة المحصلة؟

7-2 تستخدم شركة Kimmel صافي طريقة المحاسبة لخصومات المبيعات. تقدم شركة Kimme أيضا الخصومات التجارية لمجموعات مختلفة من المشترين

في 1 أغسطس 2019، باعت Kimmel بعض حسابات المدينين على بالضمان (مع حق الرجوع). تكبدت Kimmel رسومًا مالية.

لدى شركة Kimmel أيضًا بعض أوراق القبض التي تحمل معدل فائدة مناسب. تستحق الفائدة الرئيسية عند الاستحقاق. تم استلام أوراق القبض في 1 أكتوبر، 2019، وتستحق في 30 سبتمبر 2021. دورة تشغيل Kimmel أقل من عام واحد.

المطلوب:

أ - 1 - باستخدام الطريقة الصافية، كيف يجب على شركة Kimmel حساب خصومات المبيعات في تاريخ البيع؟ ما هو الأساس المنطقي للمبلغ المسجل كمبيعات بموجب الطريقة الصافية؟

2 -باستخدام الطريقة الصافية، ما هو التأثير على إيرادات مبيعات شركة Kimmel وصافي الدخل عندما لا يأخذ العملاء خصومات المبيعات؟

ب- ما هو تأثير الخصومات التجارية على إيرادات المبيعات وحسابات المدينين؟ لماذا؟

ج-كيف يمكن لشركة Kimmel حساب المبلغ المباع من حسابات المدينين ؟ ولماذا؟

د- كيف ينبغي لشركة Kimmel حساب أوراق القبض والفائدة ذات الصلة في 31 ديسمبر 2019؟ لماذا ؟

3-7 يقوم السيد Pierce بأعمال تجارة الجملة التي تبيع ما يقرب من 5000 قطعة شهريا بإجمالي مبيعات شهرية يبلغ متوسطه 250000 يورو. كان معدل ديونها المعدومة السنوية حوالي 1% من إجمالي المدينين. في المناقشات الأخيرة مع المحاسب، أصبح السيد Pierce مرتبكًا من رصيد مخصص الديون المشكوك فيها. تم تقديم المعلومات التالية إلى السيد Pierce

1- يمكن حساب المخصص (أ) على أساس نسبة مئوية من المدينين أو (ب) على أساس تقييم جميع الحسابات السابقة المستحقة أو المشكوك في تحصيلها. يمكن اعتبار من يعتبرون غير قابلين للتحصيل من هذا المخصص في نهاية الفترة المحاسبية، أو يمكن تحميل بنود محددة مباشرة على (1) إجمالي المبيعات أو (2) مصاريف الديون المعدومة في السنة التي يتم فيها تحديد أنها غير قابلة للتحصيل .

2 - يمكن تحميل الرسوم القانونية، وما إلى ذلك، التي يتم تكبدها فيما يتعلق بمحاولة استرداد الديون المعدومة إلى (أ) مصاريف الديون المعدومة، (ب)

مخصص الديون المشكوك فيها، (ج) النفقات القانونية، أو (د) المصروفات العامة.

3 - يمكن إضافة الديون المعدومة المحصلة كليًا أو جزئيًا إلى (أ) إيرادات أخرى أو (ب) مصاريف ديون معدومة أو (ج) مخصص الديون المشكوك في تحصيلها.

المطلوب:

أي من الطرق المذكورة أعلاه تنصحينها للسيد Pierce فيما يتعلق بـ (1) المخصص والمصروفات، (2) مصاريف التحصيل، و (3) المبالغ المستردة؟ اذكر باختصار وبوضوح الأسباب الداعمة لتوصياتك.

7-4 الجزء الأول: في 1 يوليو 2019، باعت شركة Wallace، البضائع ذات الطلب الخاص على الائتمان واستلمت بالمقابل ورقة قبض تحمل فائدة مستحقة من العميل. ستتلقى شركة Wallace فائدة بالسعر السائد للورقة من هذا النوع. يستحق كل من الأصل والفائدة مبلغًا مقطوعًا واحدًا في 30 يونيو 2020.

المطلوب:

متى يجب على شركة Wallace التقرير عن إيرادات الفوائد من ورقة القبض؟ مناقشة الأساس المنطقي لإجابتك.

الجزء الثاني: في 31 ديسمبر 2019، كانت لدى شركة Wallace مبالغ كبيرة من حسابات المدينين نتيجة لمبيعات الائتمان لعملائها. يستخدم Wallace طريقة المخصص بناءً على مبيعات الائتمان لتقدير الديون المعدومة. تشير الخبرة السابقة إلى أنه يمكن تطوير تقدير موثوق للحسابات غير القابلة للتحصيل استنادًا إلى تحليل قديم للأرصدة المدينين ومن المتوقع أن يستمر هذا النمط.

المطلوب:

أ - ناقش الأساس المنطقي لاستخدام طريقة المخصص بناءً على مبيعات الائتمان لتقدير الديون المعدومة. قارن بين هذه الطريقة وطريقة المخصص بناءً على رصيد حسابات المدينين.

ب - كيف يجب على شركة Wallace التقرير عن مخصص الديون المشكوك في تحصيلها في قائمة المركز المالي في 31 ديسمبر 2019؟ كذلك، صف البدائل، إن وجدت، لعرض مصاريف الديون المعدومة في قائمة الدخل Wallace لعام 2019.

5-7 تبيـــع شركة Valasquez المعدات والمهمات المكتبية للعديد من المؤسســـات في المدينة والمنطقة المحيطة بها بموجب شروط العقد 10/2، ص30-. في الماضي، استفاد أكـــثر من 75% من عملاء الائتمان من الخصم مـــن خلال الدفع خلال 10 أيام من تاريخ الفاتورة

زاد عدد العملاء الذين يمضون 30 يومًا كاملاً للدفع خلال العام الماضي. تشـــير المؤشرات الحالية إلى أن أقل من 60% من العملاء يحصلون الآن على الخصم. ارتفعت الديون المعدومة كنســـبة مئوية من إجمالي المبيعات الآجلـــة من 1.5 % المقدمة في السنوات الماضية إلى حوالي 4 % في العام الحالي.

استجاب المدير المالي لطلب الحصول على مزيد من المعلومات حول التدهور في حسابات المدينين مع التقرير الوارد أدناه

Valasquez

تقرير اللجنة المالية – حسابات المدينين

31 مايو 2019

حقيقة أن بعض حسابات الائتمان ستكون غير قابلة للتحصيل أمر طبيعي. بلغت نسبة الديون المعدومة السنوية 1.5% من إجمالي مبيعات الائتمان على مدار السنوات الخمس الماضية. خلال السنة المالية الماضية، ارتفعت هذه النسبة إلى أقل بقليل من 4%. رصيد "حسابات المدينين" الحالي هو 1600000 ريال برازيلي. حالة هذا الرصيد من حيث العمر واحتمال التحصيل هي كما يلي.

النسبة	عمر الفئة	احتمال التحصيل
%68	لا يوجد	%99
%15	أقل من 30 يوم	%96.5
%8	من 30 إلى 60 يوم	%95
%5	من 61 يوم إلى 120 يوم	%91
%2.5	من 121 – 180 يوم	%70
%1.5	أكثر من 120 يوم	%20

كان رصيد مخصصات الحسابات المشكوك فيها رصيدًا دائن قدره 43300 ريال برازيلي في 1 يونيو 2018. وقد وفرت شركة Valasquez مصروفات الديون المعدومة شهريًا خلال السنة المالية الحالية بناءً على افتراض أن 4% من إجمالي المبيعات الآجله ستكون غير قابلة للتحصيل. بلغ إجمالي المبيعات الآجلة للسنة المالية 2018 – 20100000 ريال برازيلي. بلغ إجمالي الديون المعدومة خلال العام 145000 ريال برازيلي.

المطلوب:

أ- قم بإعداد الجدول الزمنى لحسابات المدينين لشركة Valasquez باستخدام الفئات العمرية المحددة في تقرير المدير المالي إلى اللجنة المالية والذى يبين:

1 - إجمال حسابات المدينين لكل فئة عمرية محددة.

2 - المبلغ المقدر غير القابل للتحصيل لكل فئة .

ب- حساب مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها وفقا لجدول الزمنى.

ج- في بيئة الركود مع الائتمان المشددة وأسعار الفائدة العالية:

1 - حدد الخطوات التي قد تراها شركة Valasquez لتحسين وضع حسابات المدينين

2 - ثم قم بتقييم كل خطوة تم تحديدها من حيث المخاطر والتكاليف.

7-6 تبيع شركة Corrs . المعدات الصناعية بأوراق قبض لمدة 3 سنوات. تتحقق الإيرادات في وقت البيع. يتم تأمين كل ورقة من خلال امتياز على المعدات ويحتوي على مبلغ يساوي سعر قائمة المعدات. كل سعر فائدة مذكور أقل من سعر السوق للعميل في تاريخ البيع. يتم جمع جميع الاوراق على ثلاثة أقساط سنوية متساوية تبدأ بعد عام واحد من البيع. تباع بعض الأوراق في وقت لاحق لبنك مع ضمان (مع حق الرجوع)، وبعضها يباع في وقت لاحق دون ضمان (بدون حق الرجوع)، وبعضها يحتفظ به Corrs. في نهاية السنة، تقوم Corrs بتقييم جميع أوراق القبض وتضمن الخسائر المقدرة الناشئة عن التخلف عن السداد

المطلوب:

أ- ما هو أساس التقييم المناسب لأوراق القبض في تاريخ بيع المعدات؟

ب- كيف يجب على شركة Corrs المحاسبة عن عملية البيع ، بدون ضمان (بدون حق الرجوع)، في 1 فبراير 2019، أوراق القبض التي تم بيعها في 1 مايو 2019؟ لماذا هو مناسب لحساب ذلك بهذه الطريقة؟

ج- في 31 ديسمبر 2019، كيف ينبغي على Corrs قياس وحساب تأثير الخسائر المقدرة الناتجة عن أوراق القبض.

1 - فى حالة الاحتفاظ وعدم البيع.

2 - فى حالة البيع للبنك مع حق الرجوع

7-7 في 1 أكتوبر 2019، باعت شركة Rolen آلة. بدلاً من الدفع النقدي، مقابل ورقة قبض بقيمة 120000 دولار و 8% لمدة عامين (سعر فائدة حقيقي للورقة من هذا النوع). تتطلب الورقة دفع الفائدة سنويًا في 1 أكتوبر. يتم إعداد القوائم المالية لشركة Rolen على أساس سنوي.

المطلوب:

قم بإعداد قيود اليومية اللازمة لشركة Rolen لكامل مدة الورقة.

7-8 فيما يلى العمليات التى تمت فى شركة Moresan

1 - بلغ إجمالي الإيرادات النقدية لشهر يناير المسجلة في حساب النقدية لشهر ديسمبر 53250 يورو، منها 29000 يورو تمثل مبيعات نقدية، وتمثل 17640 يورو مبيعات على الحساب تم منح خصومات نقدية قدرها 360 يورو.

2 - المدفوعات النقدية لشهر يناير المسجلة في دفتر الشيكات في شهر ديسمبر بلغت 254250 يورو والتي تم الحصول على خصومات بقيمة 250 يورو.

3 - تم تحديد المبلغ الموضح كمخزون من خلال الجرد الفعلي على 31 ديسمبر 2019.

المطلوب:

قم بإعداد أي قيود تراها ضرورية لتصحيح حسابات شركة Moresan في 31 ديسمبر.

7-8 بعد وقت قصير من بدء أعمال المراجعة في نهاية العام في 10 مارس في شركة Engone، أجرى المراجع المحادثة التالية مع المدير المالى.

المدير المالى	يجب أن تكون السنة المنتهية في 31 مارس هي الأكثر ربحية في التاريخ، ونتيجة لذلك، منح مجلس الإدارة للتو مكافآت كبيرة للموظفين.
المراجع	اعتقدت أن الأرباح انخفضت هذا العام في الصناعة، وفقًا لتقريرك المرحلي الأخير.
المدير المالى	حسنًا، لقد انخفضت، لكن قبل 10 أيام قمنا بإتمام صفقة ستمنحنا زيادة كبيرة لهذا العام.
المراجع	أوه، ماذا كان؟

المدير المالى	حسنًا، تتذكر قبل بضع سنوات أن رئيسنا السابق اشترى أسهمًا في Henderson Enterprises لأنه كان لديه تلك الأفكار العظيمة حول أن يصبح تكتلاً. لمدة 6 سنوات، لم نتمكن من بيع هذه الأسهم، والتي كلفتنا 3000000 ولم تدفع أي شيء في أرباح الأسهم. الخميس، بعنا هذه الأسهم إلى Bimini Ltd. مقابل 4000000 جنيه إسترليني. لذلك، سوف نحصل على ربح قدره 700000 جنيه إسترليني (1.000.000 جنيه إسترليني قبل الضريبة) مما سيزيد من صافي دخلنا لهذا العام إلى 4000000 جنيه إسترليني، مقارنة مع 3800000 جنيه إسترليني في العام الماضي. حسب علمي، سنكون الشركة الوحيدة في الصناعة التي تسجل زيادة في صافي الدخل هذا العام. من شأنه أن يساعد في زيادة سعر السوق للأسهم!
المراجع	هل تتوقع أن تحصل على مبلغ 4000000 جنيه إسترليني نقدًا بحلول 31 مارس، في نهاية السنة المالية؟
المدير المالى	لا. على الرغم من أن شركة Bimini Ltd. هي شركة ممتازة، إلا أنها جامدة قليلاً مقابل المال بسبب نموها السريع. وبالتالي، سوف نتلقى ورقة قبض بقيمة 4000000 جنيه إسترليني بدون فوائد مع دفعات بقيمة 400000 جنيه إسترليني سنويًا على مدار الأعوام العشرة القادمة. الدفعة الأولى مستحقة في 31 مارس من العام المقبل
المراجع	لماذا هذه الورقة بدون فائدة؟
المدير المالى	لأن هذا ما وافق عليه الجميع. نظرًا لعدم وجود أي ديون بفائدة، فإن الأموال المستثمرة في الورقة لا تكلفنا شيئًا. علاوة على ذلك، لم نحصل على أي أرباح على أسهم Henderson Enterprises.

المطلوب:

هل توافق على طريقة حساب المدير المالى للصفقة؟ إذا لم يكن الأمر كذلك، كيف ينبغي حساب الصفقة؟

7-10 بصفتك مدير قسم حسابات أوراق القبض لشركة Beavis، لاحظت مؤخرًا أن Collins، المحاسب الذي يحصل 1200 دولار شهريًا، كان يرتدي ملابس باهظة الثمن وغير عادية. (هذه هي السنة الأولى من عمل Beavis). في هذا الصباح، قاد Collins للعمل في سيارة Lexus جديدة تمامًا. من الطبيعي أن تكون مشبوه بطبيعته، فقد قررت اختبار دقة رصيد حسابات القبض البالغ 132000 دولار كما هو موضح في دفتر الأستاذ. المعلومات التالية متاحة للسنة الأولى (بالتحديد 9 أشهر المنتهية في 30 سبتمبر 2019) في الأعمال التجارية.

المتحصلات من العملاء	188000
البضائع المشتراة	360000
المخزون في نهاية السنة	90000
يتم اضافة 40% على تكلفة البضاعة لتحديد سعر البيع	

المطلوب:

بافتراض أن جميع المبيعات قد تم إجراؤها على الحساب، قم بحساب رصيد حسابات المدينين النهائية التي يجب أن تظهر في دفتر الأستاذ، مع ملاحظة أي نقص واضح. بعد ذلك، قم بصياغة ورقة دفع مؤرخة 3 أكتوبر 2019، إلى مارك برايس، مدير الفرع، موضحة الحقائق في هذا الموقف. تذكر أن هذه المشكلة خطيرة، ولا تريد توجيه اتهامات متسرعة.

7-11 Marvin هي شركة تابعة لشركة Hughes Corp. ويعتقد المدير المالى أن مخصص الديون المشكوك في تحصيلها لـ Marvin يجب أن يكون 8% من إجمالي حسابات المدينين. الرئيس، الذي يشعر بالقلق من أن الشركة الأم قد تتوقع من الشركة التابعة أن تحافظ على معدل نموها بنسبة 10 %، يشير إلى أن المدير المالى المالي يزيد من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها إلى 9 % سنويا. يعتقد الرئيس أن انخفاض صافي الدخل، والذي يعكس معدل نمو 6 %، سيكون معدل أكثر استدامة لشركة Marvin.

أ - هل يجب أن يهتم المدير المالي بمعدل نمو شركة Marvin في تقدير المخصص؟ اشرح اجابتك.

ب - هل يشكل طلب الرئيس معضلة أخلاقية للمدير المالى؟ أعطي أسبابك

استخدم حكمك الشخصي

مشكلة التقارير المالية

يتم عرض القوائم المالية **Marks and Spencer** في الملحق أ. التقرير السنوي الكامل للشركة، بما في ذلك الملاحظات على القوائم المالية، متاح عبر الإنترنت.

المطلوب:

ارجع إلى القوائم المالية **Marks and Spencer** والملاحظات المرفقة للإجابة على الأسئلة التالية:

أ - ما هي المعايير التي تستخدمها M&S لتصنيف "النقدية وما يعادل النقدية" على النحو الوارد في قائمة المركز المالي؟

ب - اعتبارًا من 2 أبريل 2016، ما أرصدة M&S الموجودة بالنقدية وما يعادل النقدية ؟ ما هي الاستخدامات الرئيسية للنقدية خلال العام؟

ج- ما المبالغ المتعلقة المدينون التجاريون الذين تفصح عنهم M&S؟ هل لدى M&S أي مدينون ولكن لم تنخفض قيمتها؟

حالة التحليل المقارن Comparative Analysis Case

ترد القوائم المالية adidas (DEU) and Puma (DEU) في الملحقين B و C، على التوالي. التقارير السنوية الكاملة، بما في ذلك الملاحظات على القوائم المالية، متاحة على الإنترنت.

المطلوب:

استخدم المعلومات المالية للشركات للإجابة على الأسئلة التالية.

أ - ما هي النقدية وما يعادل النقدية التي افصحت عنها adidas (DEU) and Puma (DEU) في نهاية عام 2015؟ ماذا تصنف كل شركة على أنها ما يعادل النقدية؟

ب - ما هي حسابات المدينين (الصافية) adidas (DEU) and Puma (DEU) في نهاية عام 2015؟ ما هي الشركة التي افصحت عن زيادة مخصص الديون المشكوك في تحصيلها (مبلغ ونسبة إجمالي المدينين) في نهاية عام 2015؟

ج- على افتراض أن جميع "صافي المبيعات" (adidas) وجميع مبيعات"" (Puma) كانت عبارة عن مبيعات أجله صافية، قم بحساب دوران حسابات المدينين لعام 2015 لشركة adidas و Puma ؛ أيضا حساب الأيام المستحقة للمدينين. ما هو تقييمك للفرق؟

حالات تحليل القوائم المالية Financial Statement Analysis Cases

الحالة (1) شركة PetroChina

أفصحت شركة PetroChina عن المعلومات التالية فى التقارير السنوية:

شركة PetroChina الميزانية العمومية المجمعة		
الأصول فى 31 ديسمبر	السنة الحالية	السنة السابقة
الأصول المتداولة		
النقدية بالخزينة والبنك	49953	64299
اوراق القبض	9981	12688
المدينين	64450	53822
دفعات مقدمة للموردين	32813	39296
مستحقات أخرى	14165	8576
المخزون	214117	182253
أصول متداولة أخرى	32561	24468
إجمالى الأصول المتداولة	418040	385420
ملاحظات حول القوائم المالية المجمعة		
النقدية وما يعادل النقدية. تشير النقدية وما يعادل النقدية إلى جميع المبالغ النقدية المودعة والودائع المحتفظ بها لدى البنوك، والاستثمارات قصيرة الأجل عالية السيولة والتي يمكن تحويلها بسهولة إلى مبالغ نقدية معروفة والتي تخضع لخطر ضئيل من التغيرات في القيمة.		
أوراق القبض. تمثل أوراق القبض بشكل أساسي أوراق القبض الصادرة عن البنوك لبيع البضائع والمنتجات. جميع الأوراق المستحقة القبض للمجموعة تستحق خلال عام واحد.		

المطلوب:

1 - ما هى العناصر الأخرى بخلاف العملات المعدنية والنقود الورقية التى يمكن ادراجها ضمن النقدية؟

2 - ما هى العناصر التى يمكن ادراجها ضمن " ما يعادل النقدية"؟

3 - ما هو الرصيد التعويضي وكيف يمكن التقرير عنه فى قائمة المركز المالى؟

4 - ما هو الاختلاف بين ما يعادل النقدية والاستثمارات قصيرة الأجل (المؤقتة)؟

5 - لنفترض أن شركة PetroChina لديها اتفاق لتحويل المدينين إلى البنوك. إذا كانت اتفاقية البيع تفي بمعايير المحاسبة عن عملية البيع، فقد بلغت المسموحات النقدية 343 مليون يوان، وبلغت القيمة الدفترية للمدينين االم 360 مليون يوان، وكانت القيمة العادلة لالتزام حق الرجوع 15 مليون يوان، ما هو التأثير على الدخل من بيع المدينين؟

6 - ناقش تأثير العملية السابقة على سيولة شركة PetroChina.

الحالة (2) شركة Meriter

شركة **Meriter** هي شركة تصنيع الرياضة. للاستمرار في النجاح، يجب على Meriter إنشاء منتجات جديدة تتطلب مبالغ نقدية كبيرة. المعلومات الحالية عن الأصول والالتزامات المتداولة هي من الميزانية العمومية الأخيرة. تتبع بيانات Meriter هي الأصول والالتزامات المتداولة معلومات لشركة Monitor، وهي شركة رياضية كبرى أخرى.

شركة **Meriter** الميزانية العمومية فى 31 ديسمبر		
الأصول المتداولة	السنة الحالية	السنة السابقة
النقدية وما يعادل النقدية	244	295
الاستثمارات قصيرة الأجل	141	86
المدينين	1624	1459
أخرى	2925	2298
إجمالى الأصول المتداولة	4934	4138
إجمالى الالتزامات المتداولة	3645	2615

شركة **Monitor** الميزانية العمومية فى 31 ديسمبر		
الأصول المتداولة	السنة الحالية	السنة السابقة
النقدية وما يعادل النقدية	375.0	522.5
المدينين	396.5	389.6
أصول متداولة أخرى أخرى	590.6	483.3

إجمالى الأصول المتداولة	1362.1	1395.4
إجمالى الالتزامات المتداولة	614.8	603.1

الجزء الأول : النقدية وما يعادل النقدية

1 - ما هو تعريف ما يعادل النقدية؟ أعط بعض الأمثلة على ما يعادل النقدية. كيف تختلف معادلات النقدية عن الأنواع الأخرى من الاستثمارات قصيرة الأجل؟

2 - احسب (1) نسبة التداول و (2) رأس المال العامل لكل شركة للعام الحالي وناقش نتائجك.

3 - هل من الممكن أن يكون لديك الكثير من الأصول السائلة؟

الجزء الثانى: حسابات المدينين

قدمت شركة Meriter الكشف التالي المتعلق بحسابات المدينين.

المبالغ بالمليون		
	السنة الحالية	السنة السابقة
حسابات المدينين بالإجمالى	1743	1570
يطرح: مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها	119	111
حسابات المدينين بالصافى	**1624**	**1459**
حركة مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها		
رصيد المخصص فى 1 يناير	111	112
الاضافات	53	87
الديون المعدومة	45	79
رصيد المخصص فى 31 ديسمبر	**119**	**111**

المطلوب:

1 - تحديد دوران حسابات المدينين لشركة Meriter للعام الحالي ومناقشة نتائجك. حققت Meriter إيرادات مبيعات بقيمة 10799 مليون يورو في العام الحالي

2 - إعداد قيود اليومية للسنة الحالية بناءً على المعلومات الواردة في الكشف

3 - ناقش باختصار كيف تؤثر محاسبة الديون المعدومة على التحليل في الجزء الثانى (1).

المحاسبة، التحليل، المبادئ

توفر شركة Flatiron خدمات تقديم الطعام للشركات المحلية. كانت المعلومات التالية متاحة لـشركة Flatiron للسنوات المنتهية في 31 ديسمبر 2018 و 2019.

	31 ديسمبر 2018	31 ديسمبر 2019
النقدية	2000	1685
المدينين	46000	؟
مخصص الديون المشكوك في تحصيلها	550	؟
أصول متداولة أخرى	8500	7925
التزامات متداولة	37000	44600
إجمالى المبيعات الآجلة	205000	255000
المتحصلات من المدينين	190000	228000

تستعد إدارة Flatiron لعقد اجتماع مع أحد البنوك بشأن تجديد قرض وقد جمعت المعلومات التالية المتعلقة بالأرصدة المذكورة أعلاه

1 - تتضمن النقدية التى تم التقرير عنها في 31 ديسمبر 2019 البنود التالية: المصروفات النثرية 1575 يورو وطوابع البريد 110 يورو. يتضمن رصيد الاصول المتداولة الأخرى بتاريخ 19/12/31 رصيد الحساب الجاري والذي يبلغ 4000 يورو.

2 - في 30 نوفمبر 2019، وافقت Flatiron على قبول أوراق قبض لمدة 6 أشهر بقيمة 5000 يورو تحمل فائدة بنسبة 12 %، تستحق عند الاستحقاق، من عميل رئيسي لتسوية فاتورة بقيمة 5000 يورو. الأرصدة أعلاه لا تعكس هذه الصفقة.

3 - لدى Flatiron حسابات مدينين في نهاية عام 2019. وقد حولت حسابات بلغ مجموعها 10000 يورو إلى شركة Final Factor، دون ضمان (دون حق الرجوع). سوف تحصل شركة Final Factor على المستحقات من عملاء Flatiron وستحتفظ بنسبة 2% من الأرصدة. تقوم شركة Final Factor باحتساب تكلفة تمويل بنسبة 3 % على هذا التحويل. ومع ذلك، قررت الإدارة أن المبلغ المستحق من شركة التمويل لم يتم تسجيله ولم يتم إدراجه في الأرصدة أعلاه.

4 - اعدمت شركة Flatiron حسابات غير قابلة للتحصيل بأرصدة قدرها 1600 يورو. على أساس أحدث المعلومات المتاحة، تُقدر حسابات 2019 غير القابلة للتحصيل بنسبة 2.5% من حسابات المدينين.

المحاسبة

1 - بناءً على العمليات أعلاه، حدد الرصيد للحسابات (1) المدينين و (2) مخصص الديون المشكوك فيها في 31 ديسمبر 2019....

2 - إعداد قسم الأصول المتداولة فى الميزانية العمومية فى 31 ديسمبر لشركة Flatiron

التحليل

1 - حدد نسبة التداول ودوران المدينين فى 31 ديسمبر 2019. استخدم هذه النسب فى تحليل سيولة الشركة بافتراض ان دوران المدينين فى 2018 كان 4.37.

2 - وضح كيف تتأثر سيولة الشركة ببيع حسابات المدينين أو بالاقتراض المضمون.

المبادئ

ما هى المفاهيم الأساسية لتسجيل مصروف الديون المعدومة كنسبة من حسابات المدينين فى 31 ديسمبر 2019.

حالة البحث

بصفتك الشخص الجديد في إدارة الخزانة في شركتك، فقد طُلب منك إجراء البحوث المتعلقة بتحويل حسابات المدينين. يريد مشرفك الحصول على مصادر موثوقة للعناصر التالية التي تمت مناقشتها في اتفاقية التوريق.

المطلوب:

أ - تحديد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ذات الصلة التي تعالج إلغاء حسابات المدينين.

ب - ما هى أهداف التقرير لتحويل حسابات المدينين.

ج- ما هى عمليات التحويل التى يتم فيها إلغاء حسابات المدينين.

د- ما هي المخصصات الواردة في المعايير الدولية لتقرير المالي المتعلقة بالمشاركة المستمرة؟

وجهة نظر المحاسبة الدولية Global Accounting Insights

الهدف التعليمي السابع :

المقارنة بين الإجراءات المحاسبية للنقدية والمدينين في ظل كل من المعايير الدولية للتقرير المالي والمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عامًا الأمريكية .

تتشابه مشاكل المحاسبة والتقرير الأساسية المتعلقة بالاعتراف وقياس المبالغ النقدية وحسابات المدينين بين المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عامًا الأمريكية والمعايير الدولية للتقرير المالي. على سبيل المثال، تعريف النقدية وما يعادل النقدية وكذلك استخدام حسابات المخصصات، وكيفية تسجيل الخصومات، واستخدام طريقة المخصص لحساب الديون المعدومة، وعمليات تحويل المدينين متشابهان في كل من المعايير الدولية للتقرير المالي و المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عامًا الأمريكية. في أعقاب أزمة الائتمان الدولية، عمل المجلسان معاً لتحسين المحاسبة عن انخفاض قيمة القروض وعمليات التوريق.

الحقائق الملائمة Relevant Facts

فيما يلي أوجه التشابه والاختلاف الرئيسية بين المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عامًا الأمريكية فيما يتعلق بالنقدية والمدينين.

التشابه:

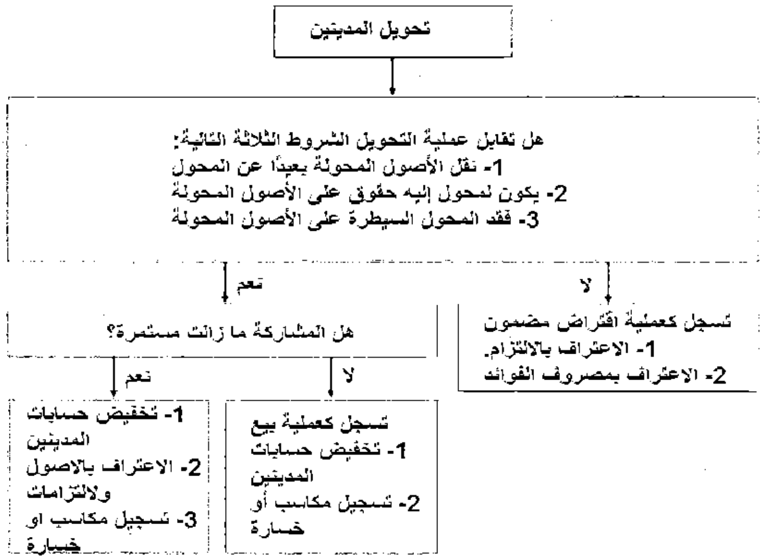
- المحاسبة وعملية التقرير الخاصة بالنقدية هي في الأساس واحدة في ظل كل من المعايير الدولية للتقرير المالي ومبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عامًا الأمريكية. بالإضافة إلى ذلك، التعريف الخاص بما يعادل النقدية هو نفسه.
- مثل المعايير الدولية للتقرير المالي، يتم بشكل عام التقرير عن النقدية وحسابات المدينين في قسم الأصول المتداولة في قائمة المركز المالي (الميزانية العمومية) في ظل والمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عامًا الأمريكية.
- في ظل المعايير الدولية للتقرير المالي والمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عامًا الأمريكية يتم التقرير عن حسابات المدينين بالقيمة القابلة للتحقق .
- على غرار المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عامًا الأمريكية، تتطلب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المحاسبة عن القروض والمدينين بالتكلفة المستنفذة، والتسوية الخاصة بمخصص الديون المشكوك في تحصيلها.

الاختلاف:

- بموجب المعايير الدولية للتقرير المالي، يجوز للشركات التقرير عن النقدية والمدينين باعتبارها آخر عنصر من عناصر الأصول المتداولة. وفقًا المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عامًا الأمريكية، يتم التقرير عن هذه العناصر وفقًا للسيولة.
- بينما يشير المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية إلى أن حسابات المدينين ذات الخصائص المختلفة يجب التقرير عنها بشكل منفصل، لا يوجد معيار يفرض هذا الفصل. لدى المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عامًا الأمريكية إرشادات واضحة في هذا المجال.
- بخلاف المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عامًا الأمريكية، تتبع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية طرق مختلفة لتقدير الحسابات غير القابلة للتحصيل من المدينين (على سبيل المثال، أوراق القبض). بالنسبة لحسابات المدينين طويلة الأجل التي لم تشهد تدهورًا في جودة الائتمان بعد نشأتها، يتم تقدير الحسابات غير القابلة للتحصيل استنادًا إلى الخسائر المتوقعة خلال الاثني عشر شهرًا القادمة. بالنسبة لحسابات المدينين طويلة الأجل التي تشهد انخفاضًا في جودة الائتمان، يتم تقدير الحسابات غير القابلة للتحصيل استنادًا إلى الخسائر المتوقعة مدى الحياة (وهو النموذج المستخدم بموجب المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عامًا الأمريكية لجميع حسابات المدينين).
- بموجب المعايير الدولية للتقرير المالي، يتم بشكل عام التقرير عن البنك سحب على المكشوف من البنوك كنقدية. بموجب المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عامًا الأمريكية، يتم التقرير عن حساب البنك سحب على المكشوف كالتزام متداول.
- يختلف المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عامًا الأمريكية في المعايير المستخدمة في المحاسبة عن عمليات تحويل المدينين. المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تعتمد على مزيج من مدخل يركز على المخاطر والمزايا وفقدان السيطرة. تعتمد المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عامًا الأمريكية على فقدان السيطرة كمعيار أساسي (راجع مناقشة حول الأرقام أدناه). بالإضافة إلى ذلك، يسمح معيار التقارير المالية الدولية عمومًا بالتحويلات الجزئية ؛ المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عامًا الأمريكية لا تسمح بذلك.

حول الأرقام About the Numbers

يوضح الشكل التوضيحي التالي قواعد المحاسبة عن عمليات تحويل المدينين في ظل المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عامًا الأمريكية.



كما هو موضح، وفقًا لمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عامًا الأمريكية، فإن محاسبة عن عمليات تحويل المدينين هي عملية من خطوتين: (1) تحديد ما إذا كان هناك تحويل للسيطرة، استنادًا إلى تقييم ثلاثة شروط، و (2) ما إذا كانت هناك مشاركة مستمرة في معاملة البيع، يجب على الشركة تسجيل الأصول التي تم الحصول عليها والالتزامات التى تم تحملها.

فى الآفق On the Horizon

ستظل مسألة تسجيل القيم العادلة للأدوات المالية مسألة مهمة يجب حلها حيث يعمل المجالس معًا لتضييق الفرق بين مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. أشار كل من IASB و FASB إلى أنهما يعتقدان أن القوائم المالية ستكون أكثر شفافية ومفهومة إذا سجلت الشركات وأفصحت عن جميع الأدوات المالية بالقيمة العادلة. من خلال التوجيه الذي صدر مؤخرًا بشأن التدهور من كلتا المجلسين، فإن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة تتماشى

الآن بشـــكل أوثق مع الاعتراف المبكر بالتدهور. يعتقد معظمهم أن مقاربات كلا المجلسين لتقدير الحسابات غير القابلة للتحصيل تمثل تحسينات وتعالج الضعف في الديون المعدومة الســـابقة المحاسبة التي أبرزتها الأزمة المالية. سيوضح الوقت ما إذا كان نموذج أو آخر يوفر معلومات أكثر فائدة للمستثمرين والدائنين.

أسئلة اختبار GAAP الذاتي GAAP Self-Test Questions

1 - بموجب المبادئ المحاســـبية المقبولة قبولاً عامًـــا الأمريكية، يتم التقرير عن النقدية وما يعادل النقدية:

أ - كما فى المعايير الدولية للتقرير المالى.

ب - كعنصر منفصل.

ج- بطريقة تشبه المعايير الدولية للتقرير المالى ماعدا البنك سحب على المكشوف.

د- دائمًا كالعناصر الأولى في قسم الأصول المتداولة.

2 - بموجب المبادئ المحاســـبية المقبولة قبولاً عامًا الأمريكية، يتم التقرير عن حسابات المدينين في الميزانية العمومية

أ - بالتكلفة المستنفذة

ب - بالتكلفة المستنفذة مطروحًا منها مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها

ج- التكلفة التاريخية

د- تكلفة الإحلال

3 - أي من العبارات التالية غير صحيح؟

أ - تشمل حسابات المدينين الأوراق المالية التي اشترتها الشركة.

ب - تشمل حسابات المدينين بطاقات الائتمان

ج- تشمل حســـابات المدينين المبالغ المســـتحقة على الموظفين نتيجة لقروض الشركة للموظفين

د- تشمل حسابات المدينين المبالغ الناتجة عن المعاملات مع العملاء

4 - أي مما يلي هو المحاســـبة الصحيحة بموجب مبادئ المحاسبة المقبولة عموما في الولايات المتحدة للنقدية؟

أ - لا يمكن الجمع بين النقدية و ما يعادل النقدية.

ب - يتم تسجيل النقدية المقيدة كالتزام.

ج- يسجل البنك سحب على المكشوف كالتزام.

د- لا يتم التقرير عن النقدية المتوفرة في الميزانية العمومية على أنه نقدية.

5 - عند تسجيل تحويل المدينين

أ- يركز IFRS على فقدان السيطرة.

ب - يركز GAAP في الولايات المتحدة على فقدان السيطرة والمخاطر والمزايا.

ج- يسمح كل من IFRS و GAAP في الولايات المتحدة بإلغاء الاعتراف الجزئي.

د- يسمح المعيار الدولى بإلغاء الاعتراف الجزئي

مفاهيم GAAP والتطبيق

1 - ما هي بعض الخطوات التي اتخذها كل من FASB و IASB للانتقال إلى قياس القيمة العادلة للأدوات المالية؟

2 - صف بإيجاز بعض أوجه التشابه والاختلاف بين مبادئ المحاسبة المقبولة عموما في الولايات المتحدة والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية فيما يتعلق بالمحاسبة عن النقدية والمدينين.

الملاحظات

1 - يحدث السحب على المكشوف عادةً بسبب الرقابة البسيطة من قبل الشركة التي تكتب الشيك. غالبًا ما تتوقع البنوك من الشركات أن يكون لديها سحوبات على المكشوف من وقت لآخر، وبالتالي تتفاوض على رسم كدفعة مقابل هذا الحدوث المحتمل. ومع ذلك، في وقت واحد، بدأت شركة سمسرة كبيرة في التجاوز عن عمد في حساباتها بمبالغ فلكية - في بعض الأيام تجاوزت المليار دولار - وبالتالي الحصول على قروض معفاة من الفوائد يمكن أن تستثمرها.

2 - إلى الحد الذي لا تعكس فيه الخصومات التمويل قصير الأجل، يجادل البعض بأنه يمكن للشركات استخدام حساب إيرادات الفوائد لتسجيل هذه المبالغ.

3 - يستخدم حساب مخصص الديون المشكوك في تحصيلها لوصف حسابات المدينين غير القابلة للتحصيل.

4 - يوجد اختلاف فى المحاسبة عن عملية تحويل المدينين بين المعايير الدولية للتقرير المالى و GAAP الأمريكية.

الفصل الثامن

تقييم المخزون: مدخل التكلفة

Valuation of Inventories: A Cost-Basis Approach

الأهداف التعليمية :

بعد دراسة هذا الفصل يجب أن تكون قادرًا على :

1- وصف تصنيفات المخزون وأنظمة الجرد المختلفة.

2- تحديد البضائع والتكاليف التي يتضمنها المخزون.

3- مقارنة افتراضات تدفق التكلفة المستخدمة في المحاسبة عن المخزون.

4- تحديد آثار الأخطاء في المخزون على القوائم المالية.

توضيح الفصل الثامن:

... كما تشير القصة الافتتاحية التالية ، فإن القضايا المتعلقة بالمحاسبة والإفصاح عن المخزون معقدة. يؤدي التعرف على المخزون وقياسه على نحو غير ملائم إلي أخطاء في المقاييس الرئيسية للأداء المالي.

يتضمن هذا الفصل أيضًا العديد من المناقشات المفاهيمية التي تعد جزءًا لا يتجزأ من الموضوعات المعروضة هنا. **محتوي وتنظيم الفصل على النحو التالي.**

تقييم المخزون - مدخل التكلفة

مشاكل المخزون:
- التصنيف
- تدفق تكلفة المخزون
- الرقابة علي المخزون
- تحديد تكلفة البضاعة المباعة

البضائع والتكاليف التي يتضمنها المخزون:
- البضائع التي يتضمنها المخزون
- التكاليف التي يتضمنها المخزون

ماهو تدفق التكلفة الذي يلزم استخدامه؟
- تمييز الوحدات
- متوسط التكلفة
- طريقة الوارد أولاً صادر أولاً
- طرق تقييم المخزون - ملخص التحليل

أثر الأخطاء في المخزون:
- الخطأ في تقدير مخزون أخر الفترة
- الخطأ في تقدير المشتريات والمخزون

يجب أن يكون سهلاً ، لكنه ليس كذلك!

يجب أن تكون محاسبة المخزون واضحة. يمكنك ببساطة تحديد تكلفة المخزون ونقل هذا المبلغ إلي الأمام حتي يتم بيع البضائع. ولكن من الصعب في بعض الأحيان الإجابة على الأسئلة حول ما إذا كان التكلفة تعتبر ضمن تكلفة المخزون أم تعتبر مصروف يحمل على الفترة. وفي بعض الحالات، يكون من الصعب تحديد ما إذا كان المخزون قد تم بيعه بالفعل. فيما يلي بعض المواقف التي قد تختبر معلوماتك المحاسبية.

الحالة الأولي:

لدي شركة Chocola، الشركة المصنعة لشكولاتة، عرض مبيعات يحصل فيه العملاء على علبة شكولاتة مجاني لكل علبة يتم شراؤه - وهو عرض خاص. سعر البيع لعلبة الشكولاتة هو 3 يورو، وتكلفة إنتاج العلبة واحد هي 1 يورو.

السؤال :عندما يتم بيع علبة شكولاتة إلي أحد العملاء، ما هو المقدار الذي يجب أن تخفض به تكلفة المخزون لهذا المنتج؟ هل هي 2 يورو في أم أنها 1 يورو من تكلفة المخزون و 1 يورو يتم اعتباره من مصروفات البيع؟

الحالة الثانية:

تقدم صيدلية Wellness عرض للمصنعين بان يعرضوا منتجات أكثر جاذبية في متاجرها، لفترة محددة من الزمن، إذا دفعوا رسومًا ثابتة (مستقلة عمومًا عن حجم البضائع المباعة) لهذه المساحة المؤجرة. وغالبًا ما يشار إلي هذه الرسوم على أنها رسوم تخص فترات زمنية معينة.

السـؤال: هل يجب على "صيدلية Wellness " التقرير عن هذه الرسوم المحددة للمساحة المؤجرة كإيرادات عند استلامها، أم هل يجب أن تعتبر هذه الرسوم تخفيض من تكلفة البضائع المباعة ؟

الحالة الثالثة:

شركة Digital متجر جملة للإلكترونيات، يقوم بشراء أجهزة الكمبيوتر من الشركة المصنعة ويقوم بتخزينها في المخازن قبل تسليمها إلي متاجر البيع بالتجزئة المختلفة. تقوم شركةDigital بعد ذلك بنقل أجهزة الكمبيوتر هذه بين المخازن الداخلية ومحلات البيع بالتجزئة، مما يؤدي إلي تحمل تكاليف النقل.

السؤال: كيف تعالج شركة Digital تكاليف النقل

فيما يلي الإجابة على هذه الأسئلة.

الحالة الأولي: تعد تكلفة شراء علبة الشكولاتة المجانية أحد مكونات تكلفة المخزون ويجب التقرير عنها ضمن تكلفة البضائع المباعة في وقت بيع علبة الشكولاتة. تكلفة البضائع المباعة هي 2 يورو، وليس 1 يورو. لا ينبغي لشركة Chocola أن تحمّل تكلفة العلبة المجانية على مصاريف البيع، حيث سيتم حساب مجمل الربح بطريقة خاطئة.

الحالة الثانية: يجب أن تسجل صيدلية Wellness رسوم المساحة المؤجرة لفترات زمنية محددة كتخفيض في تكلفة البضائع المباعة (وبالتالي انخفاض في قيمة المخزون). إن الاعتراف بإيرادات الرسوم على الفور أمر سابق لأوانه لأن صيدلية Wellness لديها التزام بالأداء لتوفير مساحة لفترة زمنية محددة. ترتبط الرسوم المستلمة مع المخزون المباع خلال الفترة الزمنية المخصصة للشركة المصنعة.

الحالة الثالثة: يجب إدراج تكاليف النقل الوسيطة بين المخازن الداخلية المختلفة ومحلات البيع بالتجزئة في تكلفة المخزون. تمثل هذه التكاليف جزءًا لا مفر منه من سلسلة التوريد في الحصول على المخزون حتي نقطة البيع الأولي.

كما هو موضح، تكون المشكلات المتعلقة بالمخزون صعبة ومعقدة في بعض الأحيان. من المهم الحصول على الإجابة المناسبة لأن المخزون هو في الغالب أكبر الأصول في قائمة المركز المالي للشركة. يؤدي الفشل في تسجيل المخزون بشكل صحيح إلي أخطاء في مقاييس الأداء المالي الرئيسية، مثل مجمل الربح وصافي الدخل.

> **الممارسة والمراجعة:**
>
> انتقل إلي قسم المراجعة والممارسة في نهاية الفصل للحصول على مراجعة موجزة وممارسة المشكلة مع الحل. تتوفر أيضًا أسئلة متعددة الاختيار مع حلول مشروحة بالإضافة إلي تمارين إضافية ومشكلة ممارسة مع الحلول على الإنترنت.

مشاكل المخزون Inventory Issues

> **الهدف التعليمي الأول :**
>
> وصف تصنيفات المخزون وأنظمة الجرد المختلفة

التصنيف Classification

المخزون هو أحد بنود الأصول التي تحتفظ بها الشركة بغرض البيع أو البضائع التي سوف تستخدم أو تستهلك في إنتاج السلع المعدة للبيع . وصف وقياس المخزون تتطلب عناية خاصة. لأن الاستثمار في المخزون هو في كثير من الأحيان أكبر الأصول المتداولة في الشركات التجارية والشركات الصناعية.

الشركات التجارية merchandising concern مثل شركة Carrefour عادة ما تشتري بضاعتها في صورة جاهزة للبيع، وتقرر عن التكلفة الخاصة بالوحدات غير المباعة الباقية كمخزون بضاعة، ومن ثم فإنه لا يظهر سوي حساب واحد في القوائم المالية لها هو حساب مخزون البضاعة.

الشركات الصناعية Manufacturing concerns هي الشركات التي تقوم بإنتاج سلع لبيعها للشركات التجارية. والعديد من الشركات الكبري هي شركات صناعية مثل شركة China Petroleum وشركة Chemical وشركة Nissan وشركة

Royal Dutch Shell وشركة Procter & Gamble وشركة George Weston وشركة Nokia وعلي الرغم من اختلف منتجاتها، عادة ما يوجد لدي الشركات الصناعية ثلاث حسابات للمخزون هي المواد الخام والإنتاج تحت التشغيل والإنتاج التام. حيث يقرر عن التكاليف المخصصة على السلع والمواد المخزنة التي لم تدخل بعد في الإنتاج كمخزون مواد خام. وتشمل المواد الخام الخشب لصناعة الأثاث، والحديد لصناعة السيارات. ويمكن تتبع هذه المواد بصورة مباشرة حتي المنتج النهائي.

وعند اي نقطة في عملية الإنتاج المستمرة قد توجد بعض الوحدات التي لم تكتمل بصورة نهائية. ويتمثل مخزون الإنتاج تحت التشغيل في تكلفة المواد الخام التي بدأ العمل فيها ولم تكتمل بعد علاوة على تكلفة العمل المباشر الخاصة بهذه المواد ونسبة تمثل حصته من التكاليف الإضافية الصناعية ويسمي هذا المخزون مخزون إنتاج تحت التشغيل.

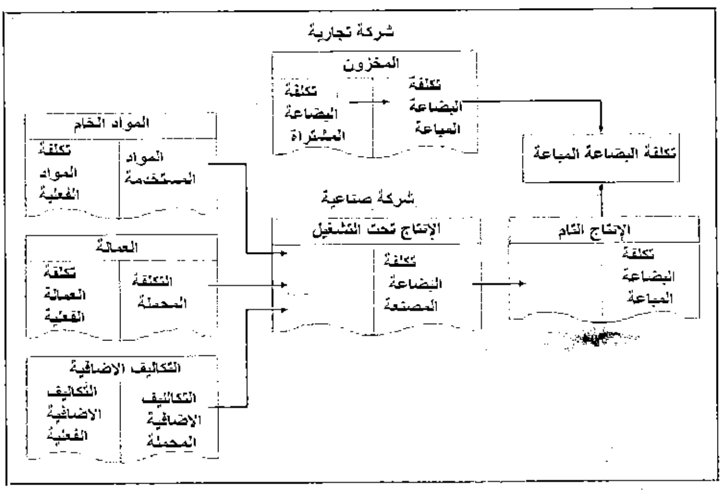
ويقرر عن التكاليف الخاصة بالوحدات التامة غير المباعة في نهاية الفترة المالية كمخزون إنتاج تام. ويوضح الشكل التوضيحي (8.1) عرض الأصول المتداولة بالقوائم المالية لشركة كارفور (شركة تجارية) مع تلك الخاصة بشركة Nissan (شركة صناعية).

شكل (8.1) المقارنة بين عرض الأصول المتداولة لشركة تجارية وشركة صناعية

شركة تجارية	
شركة **Carrefour** قائمة المركز المالي (الميزانية العمومية)	
الأصول المتداولة	
المخزون	6213
المدينين	2260
قروض قصيرة الأجل	3420
الضرائب المستردة	1136
أخري	853
أصول مالية متداولة	504
النقدية وما يعادل النقدية	3114
إجمالي الأصول المتداولة	17500

شركة صناعية	
شركة Nissan قائمة المركز المالي (الميزانية العمومية)	
الأصول المتداولة	
النقدية بالخزينة والبنك	918771
أوراق القبض والمدينين	837704
مدينون تمويل مبيعات	6653237
أوراق مالية	73384
مخزون الإنتاج التام	857818
مخزون إنتاج تحت التشغيل	86313
مخزون المواد الخام والمهمات	330435
أصول ضريبية مؤجلة	251689
أخري	825080
مخصص الديون المشكوك في تحصيلها	(86856)
إجمالي الأصول المتداولة	10747573

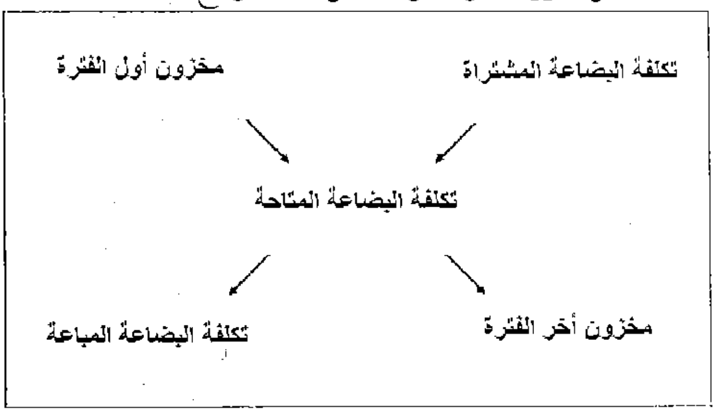
وقد يوجد بالشركات الصناعية أيضا حساب لمخزون المهمات والذي يتضمن بنود مثل زيوت التشحيم، والمسامير، ولوازم اللحام وغيرها من المواد التي تستخدم في الإنتاج ولكنها لا تمثل المواد الأساسية التي يتم تشغيلها. ويوضح الشكل (8.2) الاختلاف في تدفق التكاليف بين الشركات التجارية والشركات الصناعية.



شكل (8.2) تدفق التكاليف في الشركات التجارية والشركات الصناعية

تدفق تكلفة المخزون Inventory Cost Flow

تقوم الشركات التي تبيع أو تنتج السلع بالتقرير عن المخزون وتكلفة البضائع المباعة في نهاية كل فترة محاسبية. ويكون تدفق التكاليف للشركة على النحو التالي. مخزون أول الفترة بالإضافة إلي تكلفة البضائع المشتراة تُكون تكلفة البضائع المتاحة للبيع. عند بيع البضائع، يتم تخصيصها لتكلفة البضائع المباعة. تلك البضائع التي لا يتم بيعها بنهاية الفترة المحاسبية تمثل مخزون أخر الفترة. الشكل (8.3) يوضح هذه العلاقات.



شكل (8.3) تدفق تكلفة المخزون

تستخدم الشركات أحد نوعين من الأنظمة للحفاظ على سجلات جرد دقيقة لهذه التكاليف - نظام الجرد المستمر أو نظام الجرد الدوري.

نظام الجرد المستمر Perpetual System

في ظل نظام الجرد المستمر، يتم تسجيل تغيرات المخزون في حساب المخزون بصفة مستمرة. إذ تسجل كل مشتريات ومبيعات البضاعة مباشرة في حساب المخزون عند حدوثها. وتتمثل الجوانب المحاسبية لنظام الجرد المستمر فيما يلي:

1 - تسجل مشتريات البضاعة المعدة للبيع أو مشتريات المواد الخام للإنتاج بالجانب المدين من حساب المخزون بدلاً من حساب لمشتريات.

2 - تسجل مصروفات نقل المشتريات، والمردودات والمسموحات والخصومات في حساب المخزون بدلاً من تسجيلها في حسابات مستقلة.

3 - يعترف بتكلفة البضاعة المباعة لكل عملية بيع على حدة عن طريق التسجيل بالجانب المدين من حساب تكلفة البضاعة المباعة والجانب الدائن من حساب المخزون.

4 - يمثل حســاب المخزون حساب مراقبة يدعمه أستاذ فرعي لسجلات المخزون الفردية.

يوفر نظام الجرد المســتمر سجلاً مســتمرًا للأرصدة لكل من حساب المخزون وحساب تكلفة البضاعة المباعة.

نظام الجرد الدوري Periodic System

في ظل نظام الجرد الدوري، يتم تحديد كمية المخزون بصفة دورية فقط. ويتم تسجيل عمليات إقتناء المخزون خلال الفترة المحاسبية بالجانب المدين من حساب المشتريات. وتضاف جملة جملة حساب المشتريات في نهاية الفترة إلي تكلفة مخزون أول الفترة لتحديد التكلفــة الاجمالية للبضاعة المتاحة للبيع خلال الفترة. ويُطرح مخزون أخــر الفترة من تكلفة البضاعة المتاحة للبيع لحســاب تكلفة البضاعة المباعة. ويُلاحظ أنــه في ظل نظام الجرد الدوري، تمثــل تكلفة البضاعة المباعة مقدار متبقي يعتمد على الجرد المادي لمخزون أخر الفترة. وعند استخدام نظام الجرد الدوري يتم حســاب مخزون أخر الفترة عن طريق إجراء جرد مادي للمخزون مرة واحدة في نهاية العام.

المقارنة بين نظام الجرد الدوري ونظام الجرد المستمر Comparing Perpetual and Periodic Systems

لتوضيح الفرق بين نظام الجرد الدوري والمستمر افترض أن شركة Fesmire كان لديها العمليات التالية خلال السنة الحالية:

مخزون أول الفترة	100 وحدة بتكلفة 6 دولار للوحدة = 600
المشتريات	900 وحدة بتكلفة 6 دولار للوحدة = 5400
المبيعات	600 وحدة بسعر 12 دولار للوحدة = 7200
مخزون أخر الفترة	400 وحدة بتكلفة 6 دولار للوحدة = 2400

تســجل شركة Fesmire هذه المعاملات خلال السنة الحالية كما هو موضح في الشكل (8.4)

شكل (8.4) القيود المقارنة - نظام الجرد الدوري ونظام الجرد المستمر

نظام الجرد الدوري				نظام الجرد المستمر		
مخزون أول الفترة 100 وحدة بتكلفة 6 دولار للوحدة						
يوضح حساب المخزون أن المخزون 600 وحدة				يوضح حساب المخزون أن المخزون 600 وحدة		
مشتريات 900 وحدة بتكلفة 6 دولار للوحدة						
5400			المشتريات	5400		المخزون
	5400		الموردين		5400	الموردين
مبيعات 600 وحدة بسعر 12 دولار						
7200			العملاء	7200		العملاء
	7200		المبيعات		7200	المبيعات
		لاقيد		3600		تكلفة البضاعة المباعة (6×600)
					3600	المخزون
مخزون أخر الفترة 400 وحدة بتكلفة 6 دولار للوحدة						
2400			مخزون أخر الفترة			لا قيد
3600			تكلفة البضاعة المباعة			يظهر حساب مخزون اخر الفترة
	5400		المشتريات			
	600		مخزون أول الفترة			الرصيد = (600+5400-3600)= 2400

وفي حالة استخدام نظام الجرد المستمر ووجد فرق بين الرصيد الدفتري للمخزون والرصيد طبقًا للجرد الفعلي يلزم إجراء قيد منفصل لتعديل الرصيد الدفتري. ولتوضيح ذلك، افترض أنه في نهاية الفترة كان الرصيد الدفتري للمخزون 4000 دولار في حين اشار الجرد الفعلي إلي أن المخزون يبلغ 3800 دولار. فيكون القيد اللازم لتسجيل هذا الفرق كما يلي:

200		عجز أو زيادة المخزون
	200	المخزون

وعادة ما يمثل حســاب عجز وزيادة المخزون في نظام الجرد المســتمر خطأ في تقديــر تكلفة البضاعة المباعة، ويكون الفرق نتيجة التطاير أو التالف الطبيعي أو المتوقع أو نتيجة السرقة أو امساك السجلات بصورة غير صحيحة وهكذا.

وعلي ذلك، فإن حســاب عجز وزيادة المخزون سيمثل تسوية لتكلفة البضاعة المباعة، وفي الممارســة العملية يقرر عن حســاب عجز أو زيادة المخزون في قســم "الإيرادات والمصروفات الأخري" بقائمة الدخل. ويلاحظ أنه في نظام الجرد الدوري لا يظهر حســاب عجز وزيادة المخزون بسبب عدم وجود سجلات محاسبية لمقارنة الجرد المادي بهــا. وعلي ذلك، فإن تكلفة البضاعة المباعــة تتضمن عجز وزيادة المخزون بصورة تلقائية.

الرقابة على المخزون Inventory Control

هناك العديد من الأسباب التي تدفع الإدارة للاهتمام بصورة ظاهرة بتخطيط المخزون والرقابة عليه. فمن المهم وجود نظام دقيق للمحاسبة عن المخزون وسجلات يتم تحديثها بصفة مستمرة. حيث أن تراكم بنود غير قابلة للبيع في المخزون يزيد من احتمال الخسارة. كما أن الشركة قد تفقد المبيعات والعملاء إذا كانت المنتجات التي يطلبها العملاء غــير متاحة بالكمية والجــودة المطلوبة . ويجب على الشركات مراقبة مســتويات المخزون بعناية للحد من تكاليف التمويل المقترنة بالاحتفاظ بمخزون ضخم.

ومــع ذلك، بالنســبة للعديد من الشركات، لا يكون نظام الجرد المســتمر الكامل فعــالاً من حيث التكلفة. لكن معظم هذه الــشركات تحتاج إلي معلومات حالية بشأن مستويات مخزونها، للحماية من المخزون أو الشراء الزائد والمساعدة في إعداد القوائم المالية الشــهرية أو الربع سنوية. نتيجة لذلك، تستخدم هذه الشركات نظام جرد مستمر معدل. يتم فيه تسجيل حالات الزيادة والنقصان بالكميات فقط - وليس بالمبالغ النقدية - في سجل المخزون التفصيلي حيث تمثل مجرد أداة تذكيرية خارج نظام القيد المزدوج لتساعد في تحديد مستوي المخزون عند أي نقطة زمنية.

وسواء كانت الشركة تحتفظ بنظام جرد مستمر بالكميات والمبالغ أو نظام جرد مســتمر معدل، فإنها عادة ما تقوم بإجراء جرد مادي للمخزون في كل عام. وبغض النظر عن نوع ســجلات المخزون المســتخدمة ومدي تنظيم إجراءات المشتريات والمنصرف من المخزون، فإن خطر الخسارة والخطأ دائمًا ما يوجد حيث أن عمليات

الفقد والسرقة والتسجيل غير الصحيح وأي احتمالات أخري مماثلة قد تتسبب في اختلاف الرصيد طبقًا لسجلات المخازن عن رصيد المخزون الفعلي. ويتطلب ذلك اجراء عملية تحقق دوري من سجلات المخزون عن طريق عمليات العد والوزن أو القياس الفعلي، على أن تقارن نتيجة هذا الجرد بالسجلات التفصيلية للمخزون وتصحح هذه السجلات لتتفق مع الكميات الموجودة بالفعل.

ويجب اجراء الجرد المادي للمخزون قرب نهاية السنة المالية للشركة كلما كان ذلك ممكنًا وذلك حتي تكون كميات المخزون الصحيحة متاحة للاستخدام في إعداد التقارير والقوائم المحاسبية السنوية. ولأن هذا غير ممكن دائمًا فإن عمليات الجرد المادي للمخزون التي تتم خلال شهرين أو ثلاثة من نهاية السنة المالية تعتبر كافية إذا كانت الشركة تحتفظ بسجلات تفصيلية للمخزون بدرجة معقولة من الدقة.

ماذا تعني الأرقام؟

عندما تنزل في متجر Walmart (الولايات المتحدة الأمريكية) ، فأنت تشهد أحد أكبر النجاحات اللوجستية والتشغيلية في التاريخ. كما ذكر أحد المقالات ، فإن منتجات تجارة التجزئة العملاقة في الأسهم في أكثر من 70 دولة وفي أي وقت من الأوقات تدير أكثر من 11000 متجر في 27 دولة حول العالم. تدير في المتوسط 32 مليار دولار من المخزون.

مع هذه الأنواع من الأرقام ، فإن وجود نظام إدارة سلسلة التوريد فعال ونظام رقابة داخلي سليم أمر ضروري. على سبيل المثال ، تستخدم Walmart. قوتها الشرائية في سلسلة التوريد لشراء نسبة متزايدة من سلعها مباشرة من الشركات المصنعة وعلي أساس مشترك عبر الحدود الجغرافية. تقدر Walmart أنها توفر 15-5% عبر سلسلة التوريد الخاصة بها عن طريق تنفيذ عمليات الشراء المباشر على أساس موحد للبلدان الخمسة عشر التي تعمل فيها. وبالتالي ، فإن Walmart لديها تعامل جيد مع المنتجات التي تحتاج إلي تخزينها ، وتحصل على أفضل الأسعار عند الشراء.

يوفر Walmart أيضًا مثالًا كلاسيكيًا لاستخدام ضوابط المخزون المشددة. يستخدم مديرو الأقسام ماسحة ضوئية ، عندما توضع فوق الرمز الشريطي المطابق لعنصر معين ، ستخبرهم بعدد العناصر التي باعها المتجر بالأمس

والأسبوع الماضي ، وخلال نفس الفترة من العام الماضي. سيُعلمهم بعدد هذه العناصر الموجودة في المخازن ، وعددها في الطريق ، وعدد متاجر Walmart المجاورة (في حالة نفاد متجر واحد). المتجر الحالي ساعدت ممارسات إدارة المخزون في أن تصبح واحدة من الشركات الأعلي مرتبة من حيث المبيعات.

Sources: J. Birchall, "Walmart Aims to Cut Supply Chain Cost," Financial Times (January 4, 2010); and http://www.tradegecko.com/blog/incrediblysuccessful-supplychain-management-walmart.

تحديد تكلفة البضاعة المباعة Determining Cost of Goods Sold

نظرًا لأن البضاعة المباعة أو المستخدمة خلال فترة محاسبية معينة نادرًا ما تتطابق تمامًا مع البضاعة المشتراة أو المنتجة خلال هذه الفترة، فغن الرصيد الفعلي للمخزون قد يزيد أو ينخفض. ويجب توزيع تكلفة كل البضاعة المتاحة للبيع أو الاستخدام فيما بين البضاعة التي تم بيعها أو استلامها وتلك التي مازالت بالمخزن في نهاية الفترة. وتتمثل تكلفة البضاعة المتاحة للبيع أو الاستخدام في مجموع كل من:

1 - تكلفة البضاعة الموجودة بالمخزن في بداية الفترة (مخزون أول الفترة)

2 - تكلفة البضاعة المقتناة أو المنتجة خلال الفترة.

وتتمثل تكلفة البضاعة المباعة في الفرق بين :

1 - تكلفة البضاعة المتاحة للبيع خلال الفترة

2 - تكلفة البضاعة الموجودة بالمخزن في نهاية الفترة (مخزون أخر الفترة)

ويوضح الشكل (8.5) كيفية حساب تكلفة البضاعة المباعة

شكل (8.5) حساب تكلفة البضاعة المباعة

مخزون أول الفترة، 1 يناير	100000
تكلفة البضاعة المشتراة أو المنتجة خلال الفترة	800000
إجمالي تكلفة البضاعة المتاحة للبيع	900000
تكلفة مخزون أخر الفترة، 31 ديسمبر	(200000)
تكلفة البضاعة المباعة خلال السنة	700000

البضائع والتكاليف التي يتضمنها المخزون Goods and Costs Included in Inventory

الهدف التعليمي الثاني :

تحديد البضائع والتكاليف التي يتضمنها المخزون.

البضائع التي يتضمنها المخزون Goods Included in Inventory

تعترف الشركة بالمخزون والموردين في الوقت الذي تسيطر فيه على الأصل. على سبيل المثال، عندما تشتري شركة Lee. ساعات من شركة Apple لإعادة بيعها، تسجل شركة Lee هذه الساعات كمخزون في الوقت الذي تنتقل فيه السيطرة إلي شركة Lee. لذلك فإن السيطرة هو العامل الرئيسي في تحديد متي يتم التعرف على مشتريات ومبيعات المنتج.

يشير IASB إلي أن شركة Lee تسيطر على الساعات المشتراة من شركة Apple عندما يكون لديها القدرة على توجيه استخدام والحصول على جميع فوائد هذه الساعات بشكل كبير. وتشمل السيطرة أيضًا قدرة شركة Lee على منع الشركات الأخري من توجيه استخدام أو تلقي الفوائد من هذه الساعات. كما هو مذكور في الفصل 7 في مثال شركة Lululemon، تبحث الشركات بعد ذلك عن مؤشرات مختلفة لتحديد ما إذا كانت السيطرة قد حدثت.

غالبًا ما يستخدم أحد هذه المؤشرات، وهو انتقال حق الملكية، لتحديد السيطرة لأن الحقوق والالتزامات محددة قانونًا. على سبيل المثال، عندما تشتري شركة Lee ساعات من شركة Apple، فإن الملكية القانونية تخص شركة Lee حتي يتم بيع الساعات للعملاء. ومع ذلك، في بعض الحالات المحدودة، يجب النظر في مؤشرات أخري لأن الملكية القانونية ومدي السيطرة لا يتطابقان.

البضائع بالطريق Goods in Transit

غالبًا ما تقوم شركة مثل LG بشراء البضائع التي لا تزال بالطريق - لم يتم استلامها بعد - في نهاية الفترة المالية. تعتمد محاسبة هذه البضائع المشحونة على من يسيطر على البضائع. في هذه الحالات، تحدد الشركات بشكل عام السيطرة بناءً على من لديه سند قانوني للسلع من خلال تطبيق قاعدة "انتقال حق الملكية". إذا كان المورد يشحن البضائع إلي شركة LG بشروط f.o.b (التسليم محل البائع)، تنتقل ملكية البضائع إلي شركة LG عندما يقوم المورد بتسليم البضائع إلي شركة النقل العامة،

والتي تعمل كوكيل لشركة LG (يُشـــار إلي الاختصار f.o.b على سبيل المثال، على ظهر السفينة).

عندما تحصل شركة LG على ســـند قانوني للبضائع، يتعين عليها تســـجيلها كمشتريات في تلك الفترة المالية، مع افتراض وجود نظام الجرد الدوري (أو كمخزون في نظام الجرد المستمر). وبالتالي، فإن البضائع التي يتم شحنها إلي شركة LG. بشروط f.o.b، ولكن في مازالت بالطريق في نهاية الفترة، تنتمي إلي شركة LG. يجب أن تظهر عملية الشراء في ســـجلاتها لأن الملكية القانونية لهذه البضائع تنتقل إلي شركة LG عند شـــحن البضائع. إن تجاهل هذه المشتريات يؤدي إلي التقليل من قيمة المخزون والموردين في قائمة المركز المالي، والتقليل من قيمة المشتريات ومخزون أخر الفترة في قائمة الدخل.

بضاعة الأمانة Consigned Goods

من الطرق الخاصة التي تستخدم لتســـويق منتجات معينة ما يعرف ببضاعة الأمانـــة. وفي ظل هذا الاتفاق يقوم أحد الأطراف (المرســـل او الأصيل) بشـــحن البضاعة إلي طرف آخر (المرسل إليه أو الوكيل) الذي يعمل كوكيل عن المرسل في بيع هذه البضاعة. ويوافق المرســـل إليه على قبول هذه البضاعة دون أي التزام من جانبه إلا بممارســـة العناية المعقولة والحماية المناسبة لهذه البضاعة من الخسارة أو التلف حتي تباع إلي طرف ثالث. وعند يبيع المرسل إليه هذه البضاعة يتم تحويل إيراد البيع مطروحًا منه عمولة ومصروفات البيع إلي المرسل.

وتظـــل بضاعة الأمانة ضمن مليكة المرســـل ويجب ادراجها ضمن حســـاب المخزون لديه سواء بسعر الشراء أو بتكلفة الإنتاج. وفي بعض الأحيان يظهر مخزون بضاعة الأمانة كبند منفصل إلا إذا كان مقدراها غير هام نسبيًا. وفي بعض الأحيان يُقرر عن مخزون بضاعة الأمانة ضمن الملاحظات الواردة على القوائم المالية.

ولا يقوم المرســـل إليه بإجراء أية قيود عن البضاعة التي يســـتلمها في حسابات المخزون لديه وذلك لأنها مملوكة للمرسل وعليه أن يكون حذرًا تماما من ادراج أي من هذه البضاعة كجزء من المخزون لديه وسوف يتم مناقشة بضاعة الأمانة في الفصل 18.

اتفاقيات البيع الخاصة Special Sales Agreements

كما أشرنا فيما ســـبق، فـــإن انتقال حق الملكية القانـــوني هو المعيار الذي يستخدم في تحديد مدي ادراج بند معين ضمن المخزون. ومع ذلك، فإن انتقال حق

الملكيــة القانوني والجوهر الحقيقي للصفقة لا يلتقيان دائمًا. على ســبيل المثال، من المحتمل أن ينتقل حق الملكية القانوني إلي المشتري في حين يحتفظ البائع بالسيطرة على المخزون.

وسنوضح فيما يلي حالتين من الحالات الخاصة للمبيعات للإشارة إلي أنواع المشاكل التي يمكن مواجهتها في الممارسة العملية وهي:

1 - البيع مع الاتفاق على إعادة الشراء.

2 - المبيعات ذات المردودات العالية.

البيع مع الاتفاق على إعادة الشراء Sales with Repurchase Agreements

في بعض الأحيان، قد تقوم الشركــة بتمويل المخزون بها دون أن تقرر عن أي مخزون أو التزام في قائمة مركزها المالي ويتضمن مثل هذا الإجراء (والذي يطلق عليه عادة اتفاق تمويل المنتج) عملية "بيع" مع اتفاق "إعادة شراء" سواء بصورة ضمنية أو ظاهرة.

لتوضيــح ذلك، افترض أن شركة Hill قد قامت بتحويل (بيع) مخزون إلي شركة Chase ووافقت في نفس الوقت على إعادة شراء هذه البضاعة بسعر محدد خلال فترة زمنية معينة. عندئذ تقترض شركة Chase بضمان المخزون وتستخدم المتحصلات من القرض في سداد المستحق لشركة Hill وتقوم شركة Hill بإعادة شراء المخزون في المستقبل وتستخدم شركة Chase متحصلات إعادة الشراء في سداد القرض

ويتمثل جوهر هذه الصفقة في أن شركة Hill تقوم بتمويل مخزونها ـــ وتحتفظ بالسيطرة على المخزون ـــ رغم أن حق الملكية القانوني للبضاعة قد انتقل إلي شركة Chase. وتتمثل الميزة التي تحصل عليها شركة Hill من إجراء هذه الصفقة في تجنب الضرائب، وفي اســتبعاد قيمة الالتزام المتداول من قائمة المركز المالي وزيادة قدرتها على التأثير في رقم الدخل المفصح عنه . في حين تتمثل الميزة التي تحصل عليها شركة Chase في أن شراء البضاعة قد يحل مشكلة تصفية المخزون (والتي ستتم مناقشتها فيما بعد).

وفي الممارسة العملية عادة ما تعرف هذه الاتفاقات بصفقات الانتظار parking transactions (أنظر المفاهيم الأساسية) حيث أن البائع شركة Hill يحتفظ بالمخزون في قائمة المركـز المالي لشركة أخري شركة Chase لفترة زمنية قصيرة. وعندما يوجد اتفاق إعادة الشراء على أســاس ســعر محدد يغطي كل تكاليــف المخزون علاوة

على تكاليف الاحتفاظ المرتبطة به فإنه يجب على شركة Hill البائع التقرير عن المخزون والالتزام المرتبط به في دفاترها. والسبب هو أن شركة Hill مازالت تسيطر على المخزون وبالتالي مازالت شركة Hill تملك الأصل.

المفاهيم الأساسية:
إن الاعتراف بالإيرادات في الوقت الذي يتم فيه "انتظار" المخزون ينتهك مبدأ الاعتراف بالإيرادات. بمعني أنه لم يتم الوفاء بالتزام الأداء بسبب عدم تحويل لسيطرة إلي المشتري.

المبيعات ذات المردودات العالية Sales with High Rates of Return

عادة ما توجد اتفاقات رسمية أو غير رسمية في بعض الصناعات ـــ مثل النشر، الموسيقي، الألعاب والسلع الرياضية ـــ تسمح برد المخزون مع إعادة سداد قيمته بالكامل أو جزئيًا.

لتوضيح ذلك، فقد قامت شركة Quality للنشر ببيع كتب دراسية لمحلات Campus مع الاتفاق على رد كل الكتب غير المباعة مع رد ثمنها بالكامل. وفي الماضي كان ما يقرب من 25% من الكتب المباعة لمحلات Campus يتم رده، فكيف تقرر شركة النشر Quality عن مبيعاتها.

والسؤال الرئيسي لتحديد ما إذا كان البيع حدث هو: هل نقلت شركة النشر Quality السيطرة على هذه البضائع إلي محلات Campus ؟ نظرًا لأن محلات Campus لديه الآن القدرة على توجيه استخدام والحصول على جميع المزايا التي توفرها هذه الكتب الدراسية، يتم تسجيل هذه المعاملات عادةً كعملية بيع من قبل شركة النشر Quality. بالإضافة إلي ذلك، يبدو أن المؤشرات العادية لنقل السيطرة، مثل نقل الحق القانوني، وفقدان السيطرة المادية، ونقل المخاطر وحوافز الملكية، قد حدثت. ومع ذلك، يجب أن تعترف شركة النشر Quality أيضًا أنه تم تحويل السيطرة الجزئية فقط إلي محلات Campus . لذلك، تقوم شركة النشر Quality بما يلي:

1 - تسجيل إيرادات المبيعات بالمبلغ الذي تتوقع استلامه من الصفقة. تنطوي هذه الصفقة على سعر متغير وبالتالي يتم ضبط سعر الصفقة للاعتراف بأنه سيتم إرجاع جزء من هذه الكتب الدراسية.

2 - إنشاء حساب مردودات المخزون المقدرة لاعتراف بأنه سيتم رد بعض الكتب

الدراسية الخاصة به. سبب تســـجيل المخزون المقدر هو أن السيطرة على عدد كبير من الكتب الدراسية لم ينتقل إلي محلات Campus.

بمعني آخر، تنتقل الســـيطرة من البائع إلي المشتري بالنسبة لغالبية الكتب الدراســـية ولكن ليس كلها. لذلـــك، تقوم شركة النشر Quality بتســـجيل مبلغ كمردودات المخـــزون المقدرة للتعرف على هذه الحقيقـــة. إذا كانت المردودات غير متوقعـــة وغير مؤكدة (غير قابلة للتنبؤ)، فلا يجب على شركة النشر Quality اعتبار الكتب الدراســـية مباعة وعـــدم تخفيض البضائع من مخزونهـــا. يوضح هذا المثال صعوبة تحديد متي تنتقل الســـيطرة في الحالات التي تنطـــوي على مردودات كبيرة. سنقدم مناقشة موسعة لاتفاقيات المبيعات الخاصة والمردودات في الفصل 18.

ماذا تعني الأرقام؟

ممنوع الانتظار

في واحدة من عمليات الغش المحاسبية الأكثر تفصيلاً ، قام موظفو شركة Kurzweil. (الولايات المتحدة الأمريكية) بحجز ملايين الدولارات من مبيعات المخزون الزائفة خلال فترة عامين امتدت إلي مراجعتين للتدقيق وعرض أسهم أولي عام. قاموا بتفريغ وثائق الشحن المزيفة ودفاتر السجلات لدعم معاملات البيع الزائفة. بعد ذلك ، قاموا بشحن معدات عالية التقنية ، ليس للعملاء ، ولكن إلي مخزن عام "مؤقت" ، حيث خزنت بعضها لمدة 17 شهرًا. (ما زالت شركة Kurzweil تمتلك المخزون).

لإحباط محاولات مدققي الحسابات للتحقق من وجود المخزون ، قام موظفو شركة Kurzweil بنقل البضائع من المخزن الحالي إلي مخزن جديد. لتغطية صفقات المبيعات المسجلة بطريقة احتيالية مع تضليل المراجعين ، أعاد الموظفون البضائع التي لا تزال مخفية ، بحجة أن البضائع أعيدها العملاء. عندما كشف المراجعين عن الاحتيال ، تراجعت أسعار أسهم شركة Kurzweil.

حدثت خدع خاص بالمخزون مماثلة في شركة Delphi (الولايات المتحدة الأمريكية)، التي استخدمت صفقات جانبية مع أطراف ثالثة للحصول على مخزون من دفاترها وتسجيل المبيعات. المبالغة في الدخل أدت في النهاية إلي تقديم إفلاس شركة Delphi.

Source: Adapted from "Anatomy of a Fraud," Business Week (September 16, 1996 pp. 90–94.; J. McCracken, "Delphi Executives Named in Suit over Inventory Practices Wall Street Journal (May 5, 2005), p. A3; and K. Bradsher, "China Confronts. ,
Wall Street Journal (May 5, 2005), p. A3; and K. Bradsher, "China Confronts Mounting
Piles of Unsold Goods," The New York Times (August 23, 2012).

التكاليف التي يلزم ادرجها بالمخزون Costs Included in Inventory

من أهم المشاكل الخاصة بالمخزون ما يتعلق بالمقدار الذي سيدرج في الحسابات. وبصفة عامة فإن المخزون كغيره من الأصول تتم المحاسبة عنه على أساس التكلفة.

تكلفة المنتج Product Costs

تكاليف المنتج هي تلك التكاليف التي "تلتصق" attach بالمخزون. نتيجة لذلك، تسجل الشركة تكاليف المنتج في حساب المخزون. حيث ترتبط هذه التكاليف مباشرة بجلب البضائع إلي مكان عمل المشتري وتحويل هذه البضائع إلي صورة تكون فيها قابلة للبيع. تشمل هذه التكاليف عمومًا (1) تكاليف الشراء، (2) تكاليف التحويل، و(3) "التكاليف الأخري" التي يتم تحمله في جلب المخزون إلي نقطة البيع وجعله في حالة قابلة للبيع.

تكاليف الشراء تشمل:

1 - سعر الشراء.

2 - رسوم الاستيراد والضرائب الأخري.

3 - تكاليف النقل.

4 - تكاليف المناولة المتعلقة مباشرة بشراء البضائع.

تشمل تكاليف التحويل لشركة صناعية المواد المباشرة والعمالة المباشرة والتكاليف الاضافية. تشمل التكاليف الاضافية المواد غير المباشرة والعمالة غير المباشرة والتكاليف المختلفة، مثل الاهلاك والضرائب والتأمين والمرافق العامة.

تشمل "التكاليف الأخري" التكاليف التي يتم تحملها لوضع المخزون في موقعه الحالي وحالته الجاهزة للبيع. مثال على هذه التكاليف الأخري هي تكاليف تصميم المنتج لتلبية احتياجات العملاء المحددة. على سبيل المثال، إذا طلب أحد عملاء شركة Lenovo أن يكون لدي أجهزة الكمبيوتر المراد بيعها في أوروبا محول طاقة

إضافي متوافق مع مصادر الطاقة الأوروبية، فسـيتم تضمين تكلفة تصميم محول متعدد المصادر في تكلفة الكمبيوتر.

سيكون من المناسب أيضًا توزيع حصة من أية تكاليف شراء أو مصروفات إدارة المشـتريات أو تكاليف التخزين وغيرها من التكاليف التي تتحملها الشركة في تخزيـن أو مناولة البضائع قبل بيعها على قيمة المخزون. ومع ذلك، فإنه بسـبب الصعوبات العملية التي تتضمنها عملية توزيع مثل هذه التكاليف والمصروفات، فإن هذه البنود تستبعد عادة عند تقييم المخزون.

تكاليف الفترة Period costs

تكاليف الفترة هي تلك التكاليف المرتبطة بشـكل غير مباشر بشراء أو إنتاج السـلع. تكاليف الفترة مثل مصاريف البيع، وفي ظـل الظروف العادية، لا تعتبر المصروفات العامة والإدارية جزء من تكلفة المخزون.

مـن الناحية النظرية، فإن مثل هذه المصروفات هي أحد بنود تكلفة المنتج التي لا تختلف عن سـعر الشراء المبدئي وما يرتبط به من أعباء نقل ترتبط بالمنتج. فلماذا إذن لا تعتبر هذه التكاليف بنود قابلة للتخزين؟ . في بعض الصناعات تكون هذه الأعباء غير هامة نسبيًا. وفي حالات أخري، وخاصة عندما تكون مصروفات البيع جوهرية، تكون هذه التكلفة مرتبطة بصورة مباشرة بتكلفة البضاعة المباعة أكثر منهـا بالمخزون غير المباع. ورغم ذلك، فإنـه في أغلب الحالات تكون هذه التكاليـف، وخاصة المصروفات الإدارية، غير مرتبطـة بصورة غير مباشرة بعملية الإنتاج الحالية بصورة تجعل أي توزيع لها هو عملية عشوائية بحتة.

الفائـدة هي الأخري من ضمن تكلفة الفترة. عادةً ما تقوم الشركات بتحمل تكاليـف الفائدة المرتبطة بإعداد المخزون للبيع. يجـادل مؤيدو هذا المدخل بأن تكاليف الفائدة هي في الحقيقة تكلفة تمويل. ويري آخرون أن تكاليف الفائدة التي يتم تحملها لتمويل الأنشـطة المرتبطة بتجهيز المخزون للبيع هي تكلفة أصل مثل المواد والعمالة والتكاليف الاضافية. لذلك، السـبب، يجب على الشركات رسملة تكاليف الفائدة.

وقد قرر مجلس معايير المحاسبة الدولية أن تكلفة الفائدة المتعلقة بالأصول التي يتم إنشـاؤها للاسـتخدام الداخلي أو الأصول التي يتـم إنتاجها كمشروعات مسـتقلة (مثل السفن، المشروعات العقارية) للبيع أو التأجير يجب رسملتها. حيث

ركز مجلس معايير المحاسبة الدولية على أن مثل هذه المشروعات المستقلة يلزم لها وقت طويل ونفقات مبدئية جوهرية، ومن ثم فإنها عادة ما تتضمن مقادير كبيرة من تكلفة الفائدة . ولا يلزم رسملة تكاليف الفائدة المتعلقة بمخزون البضائع التي يتم إنتاجها بكميات كبيرة وبصورة متكررة لأن منفعة المعلومات الناتجة عن ذلك لا تبرر تكلفتها.

معالجة خصومات الشراء Treatment of Purchase Discounts

خصم الشراء أو الخصم التجاري هو تخفيض في أسعار البيع الممنوحة للعملاء. يمكن استخدام هذا الخصم لتوفير حافز لعملية شراء لأول مرة أو كمكافأة لطلب كبير. في بعض الحالات، يتم تقديم خصومات لتشجيع الدفع المبكر. كان هناك بعض التنوع في الممارسة العملية فيما يتعلق بالمحاسبة عن هذه الخصومات، حيث سجلت بعض الشركات الخصم على أنه تخفيض في المخزون بينما تعاملت الشركات الأخري مع الخصم كإيراد. ومع ذلك، يتطلب مجلس معايير المحاسبة الدولية أن يتم تسجيل هذه الخصومات كتخفيض من تكلفة المخزون.

يشير استخدام حساب خصومات الشراء في نظام الجرد الدوري إلي أن الشركة تقرر عن المشتريات والموردين بالمبلغ الإجمالي. إذا استخدمت الشركة هذه الطريقة الإجمالية، فإنها تتقرر عن خصومات الشراء كتخفيض للمشتريات في قائمة الدخل.

هناك طريقة أخري تتمثل في تسجيل المشتريات الموردين بالقيمة الصافية بعد الخصم النقدي. في هذه الطريقة، تسجل الشركة الفشل في الحصول على خصم نقدي خلال فترة الخصم في حساب خصم الشراء المفقود. إذا استخدمت الشركة الطريقة الصافية، فإنها تعتبر خصومات الشراء المفقودة كمصروفات مالية وتبلغ عنها في قسم "الإيرادات والمصروفات الأخري" في قائمة الدخل. وتعتبر هذه المعالجة أفضل لسببين. (1) توفر التقرير المالي الصحيح عن تكلفة الأصل والالتزامات المرتبطة به. (2) يمكن من قياس عدم كفاءة الإدارة من خلال تحميل الإدارة المسؤولية عن الخصومات التي لم يتم أخذها.

ويوضح الشكل (8.6) الاختلافات بين الطريقة الإجمالية والطريقة الصافية

شكل (8.6) قيود اليومية في ظل الطريقة الإجمالية والطريقة الصافية

الطريقة الصافية			الطريقة الإجمالية		
شراء بضاعة تكلفتها 10000 دولار بشروط (2/10 ص 30)					
9800		المشتريات	10000		المشتريات
	9800	الموردين		10000	الموردين
تم دفع فواتير بقيمة 4000 دولار خلال فترة الخصم					
3920		الموردين	4000		الموردين
	3920	النقدية		80	خصم الشراء
				3920	النقدية
تم دفع فواتير بقيمة 6000 دولار بعد فترة الخصم					
5880		الموردين	6000		الموردين
120		خصم الشراء المفقود		6000	النقدية
	6000	النقدية			

هناك الكثير ممن يعتقدون بأن الصعوبات التي يتضمنها استخدام الطريقة الصافية والتي تعد أكثر تعقيدًا غير مبررة بالقياس مع المنافع الناجمة عنها (أنظر المفاهيم الأساسية) . وربما كان ذلك سبب انتشار استخدام الطريقة الإجمالية الأبسط. رغم أنها أقل منطقية. وعلاوة على ذلك، يقرر البعض أن الإدارة تتردد في التقرير عن مقدار خصومات الشراء المفقودة بالقوائم المالية.

المفاهيم الأساسية:
عدم استخدام الطريقة الصافية بسبب الصعوبات الناتجة مثال على تطبيق قيد التكلفة.

ما هو افتراض تدفق التكلفة الذي يلزم استخدامه؟

Which Cost Flow Assumption to Adopt

الهدف التعليمي الثالث :
مقارنة افتراضات تدفق التكلفة المستخدمة في المحاسبة عن المخزون.

خلال أي فترة مالية معينة، من المحتمل أن تقوم الشركات عادةً بشراء البضائع بالعديد من الأسعار المختلفة. فإذا كان المخزون يتم تسعيره بالتكلفة، وتم إجراء

العديد من عمليات الشراء بتكاليف مختلفة للوحدة»، فما هي التكلفة التي يلزم استخدامها؟ من الناحية النظرية، يبدو أن الفصل بين تكاليف الوحدات المختلفة والتمييز بين الوحدات المباعة وغير المباعة هو الأفضل. لذلك، يتطلب مجلس معايير المحاسبة الدولية استخدام طريقة تمييز الوحدات في الحالات التي تكون فيها المخزون غير قابلة للتبادل عادة أو للسلع والخدمات المنتجة أو المنفصلة عن مشاريع محددة.. لسوء الحظ، بالنسبة لمعظم الشركات، فإن طريقة تمييز الوحدات ليست عملية. فقط في الحالات عندما يكون معدل دوران المخزون منخفضًا، أو يكون سعر الوحدة مرتفعًا، أو تكون كميات المخزون صغيرة، فهي معايير التمييز التي تم الوفاء بها. في حالات أخري، يجب قياس تكلفة المخزون باستخدام واحد من افتراضات تدفق التكلفة: (1) أولاً، صادر أولاً (FIFO) أو (2) متوسط التكلفة.

لتوضيح طرق تدفق التكلفة هذه، افترض أن شركة Call-Mart كانت لديها العمليات التالية في الشهر الأول للنشاط.

التاريخ	المشتريات	المباع أو المصدر	الرصيد
2 مارس	2000 وحدة بتكلفة 4 دولار للوحدة		2000
15 مارس	6000 وحدة بتكلفة 4.4 دولار للوحدة		8000
19 مارس		4000 وحدة	4000
30 مارس	2000 وحدة بتكلفة 4.75		6000

من هذه المعلومات، يمكن حساب وحدات مخزون أخر الفترة وقدرها 6000 وحدة تكلفة البضاعة المتاحة للبيع (مخزون أول الفترة + المشتريات) وقدرها 43900 (2000×4+6000×4.4+2000×4.75). ولكن يبقي التساؤل حول السعر أو الأسعار التي يلزم استخدامها في تقييم وحدات مخزون اخر الفترة وقدرها 6000 وحدة. تعتمد إجابة هذا التساؤل على افتراض تدفق التكلفة الذي تستخدمه الشركة.

تمييز الوحدات Specific Identification

تتطلب هذه الطريقة تمييز كل وحدة مباعة وكل وحدة باقية بالمخزون، بحيث تُدرج تكاليف الوحدات التي يتم بيعها ضمن تكاليف البضاعة المباعة في حين تُدرج تكاليف الوحدات غير المباعة ضمن تكلفة المخزون. ولا تُستخدم هذه الطريق إلا في الحالات التي يمكن فيها عملاً إجراء فصل مادي بين عمليات الشراء المختلفة التي بالشركة. إذ يمكن تطبيقها بنجاح في الحالات التي يتم فيها

تداول عدد صغير نسبيًا من البنود عالية التكلفة التي يسهل التمييز بينها. ففي تجارة التجزئة يضم ذلك بعض أنواع المجوهرات والسيارات والأثاث. وفي الشركات الصناعية يمكن تطبيقه على الأوامر الخاصة والعديد من المنتجات التي يتم تصنيعها في ظل نظام تكاليف الأوامر.

ولتوضيح هذه الطريقة افتراض ان وحدات مخزون أخر الفترة بشركة Call-Mart السابقة وقدرها 6000 وحدة تضم 1000 وحدة من مشتريات يوم 2 مارس و3000 وحدة من مشتريات يوم 15 مارس، و 2000 وحدة من مشتريات 30 مارس. يوضح شكل (8.7) كيفية حساب مخزون أخر الفترة وتكلفة البضاعة المباعة.

شكل (8.7) طريقة تمييز الوحدات

التاريخ	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة	إجمالي التكلفة
2 مارس	1000	4	4000
15 مارس	3000	4.4	13200
30 مارس	2000	4.75	9500
مخزون أخر الفترة	6000		26700
تكلفة البضاعة المتاحة للبيع (سبق حسابها)		43900	
(-) مخزون أخر الفترة		26700	
تكلفة البضاعة المباعة		17200	

هذه الطريقة تبدو مثالية حيث تؤدى لمقابلة تكاليف فعلية بإيرادات فعلية والتقرير عن مخزون أخر الفترة بتكاليف فعلية، وبمعنى أخر فإنه فى ظل هذه الطريق يتطابق تدفق التكاليف مع التدفق المادي للسلع. ومع ذلك، فإن هذه الطريقة لديها بعض أوجه القصور بالإضافة إلى افتقارها إلى التطبيق العملي في العديد من الحالات.

فمن أوجه النقد الموجهة لهذه الطريقة أنها تمكن الشركة من التلاعب بصافي الدخل. على سبيل المثال، بفرض أن تاجر جملة قد اشترى بضاعة متماثلة تمامًا في بداية العام بثلاث أسعار مختلفة. فعند بيعه لجزء منها يمكنه انتقاء البضاعة ذات السعر الأقل أو الأعلى لتحميلها على المصروفات وذلك بمجرد انتقاء البضاعة التى يتم تسليمها للعميل من طلبية معينة. وعلى ذلك فإن مدير الأعمال يمكنه التلاعب فى صافى الدخل بمجرد تسليم العميل البضاعة ذات السعر الأعلى - أو الأدنى - بناء على رغبته فى التقرير عن صافى دخل أعلى أو أدنى خلال هذه الفترة.

وهناك مشـــكلة أخرى تتعلق بالتوزيع العشوائي للتكاليف الذى يحدث أحيانا مع بعض بنود المخزون. ففي بعض الحالات يكون من الصعب الربط بصورة كافية بين - على سبيل المثال - أعباء الشحن، تكاليف التخزين والخصومات وأحد بنود المخزون . وعندئذ يكون البديل هو توزيع هذه التكاليف بصورة عشوائية إلى حد ما، وهو ما يؤدى للإقلال من درجة دقة طرية تمييز الوحدات المخزونة.

متوسط التكلفة Average-Cost

كما هو واضح من الاســـم، فإن طريقة متوســـط التكلفة تقوم بتسعير وحدات مخزون أخر الفترة على أســـاس متوسط التكلفة لكل الوحدات المماثلة المتاحة خلال الفترة. ولتوضيح ذلك، فإنه بافتراض أن شركة Call-Mart قد استخدمت نظام الجرد الدوري، يمكن حســـاب مخزون أخر الفترة وتكلفة البضاعة المباعة باستخدام طريقة المتوسط المرجح weighted-average method كما هو موضح بالشكل (8.8).

شكل (8.8) طريقة المتوسط المرجح - نظام الجرد الدوري

التاريخ	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة	إجمالي التكلفة
2 مارس	2000	4	8000
15 مارس	6000	4.4	26400
30 مارس	2000	4.75	9500
إجمالي الوحدات المتاحة	10000		43900
المتوسط المرجح لتكلفة الوحدة = $\frac{43900}{10000}$ = 4.39			
المخزون بالوحدات	6000 وحدة		
مخزون أخر الفترة	6000 وحدة × 4.39 = 26340		
تكلفة البضاعة المتاحة للبيع	43900		
(-) مخزون أخر الفترة	26340		
تكلفة البضاعة المباعة	17560		

إذا كان لدى الشركة مخـــزون أول الفترة فإنه يدخل ضمـــن إجمالي الوحدات المتاحة وضمن تكلفة البضاعة المتاحة للبيع عند حساب متوسط تكلفة الوحدة.

تســـتخدم الشركات طريقة المتوسط المتحرك نظام الجرد المستمر. يوضح الشكل (8.9) تطبيق طريقة متوسط التكلفة للنظام الجرد المستمر.

شكل (8.9) طريقة المتوسط المتحرك - نظام الجرد المستمر

التاريخ	وحدات مشتراة		وحدات مباعة أو صادرة	الرصيد	
2 مارس	2000 وحدة×4	8000		2000 وحدة ×4	8000
15 مارس	4.4× 6000	26400		4.3 ×8000	34400
19 مارس			17200=4.3×4000	4.3×4000	17200
30 مارس	4.75×2000	9500		4.45×6000	26700

وظل هذه الطريقة، يتم حساب متوسط تكلفة جديد للوحدة مع كل عملية شراء. ففى 15 مارس، وبعد شراء 6000 وحدة بتكلفة 26400 دولار، أصبح بالمخزون 8000 وحدة بتكلفة 34300 (26400 8000+)، ليصبح متوسط تكلفة الوحدة 4.3. ويستخدم هذا المتوسط فى تحديد تكلفة المباع أو الصادر من المخزون حتى تتم عملية شراء أخرى حيث يُحسب متوسط تكلفة جديد للوحدة. وعلى ذلك فإن تكلفة الوحدات المباعة بتاريخ 19 مارس وقدرها 4000 وحدة تبلغ 17200 بسعر 4.3 دولار للوحدة، وبعد شراء 2000 وحدة بتكلفة 9500 دولار فى 30 مارس يتحدد متوسط تكلفة جديد قدره 4.45 يستخدم لتقييم مخزون أخر الفترة بمبلغ دولار26700.

ويبرر استخدام طرق متوسط التكلفة على أساس اعتبارات عملية وليس أسباب منطقية، حيث أنها سهلة التطبيق وموضوعية ولا تخضع لعمليات التلاعب فى الدخل كما هو الحال فى طرق تسعير المخزون الأخرى. وعلاوة على ذلك، يعلن مويدوا طرق متوسط التكلفة أنه من المستحيل عادة قياس تدفق مادى محدد للمخزون. ومن ثم، فإنه من الأفضل تحديد تكلفة هذه البنود على أساس متوسط التكلفة. وتكون هذه الحجة مقنعة بصفة خاصة عندما تكون بنود المخزون متجانسة .

طريقة الوارد أولاً صادر اولاً First-In, First-Out (FIFO)

تفترض هذه الطريقة أن السلع تُستخدم بنفس ترتيب شراؤها، بمعنى أن السلع المشتراة أولاً هى السلع التى تُستخدم أولاً (فى الشركات الصناعية) أو تُباع أولاً (فى الشركات التجارية). وعلى ذلك، فإن المخزون المتبقى يجب أن يمثل أحدث المشتريات.

ولتوضيح ذلك، افترض أن شركة Call-Mart السابقة تستخدم نظام الجرد الدورى. حيث يمكن حساب تكلفة مخزون أخر الفترة عن طريق أخذ تكلفة

أحدث المشـــتريات والعـــودة للخلف حتى يتم اســـتكمال كل وحدات مخزون أخر الفترة. ويوضح شـــكل (8.10) تحديد تكلفة مخزون أخر الفترة، وتكلفة البضاعة المباعة في ظل هذه الطريقة:

شكل (8.10) طريقة الوارد أولاً صادر أولاً - نظام الجرد الدورى

التاريخ	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة	إجمالى التكلفة
30 مارس	2000	4.75	9500
19 مارس	4000	4.4	17600
مخزون أخر الفترة	6000		27100

تكلفة البضاعة المتاحة للبيع	43900
(-) مخزون أخر الفترة	27100
تكلفة البضاعة المتاحة للبيع	16800

وإذا اســـتخدمت شركة Call-Mart نظام الجرد المستمر بالكميات والمبالغ، يتم الصاق رقم التكلفة بكل عملية سحب. حيث ستتكون تكلفة الوحدات المسحوبة يوم 19 مارس وقدرها 4000 وحدة من مشـــتريات يوم 2 مارس ومشتريات 15 مارس. ويوضح شكل (8.11) المخزون على أساس FIFO وباستخدام نظام الجرد المستمر.

شكل (8.11) طريقة FIFO – نظام الجرد المستمر

التاريخ	الوحدات المشتراة	الوحدات المباعة أو الصادرة	الرصيد
2 مارس	(2000 وحدة ×4) = 8000		4×2000 8000
15 مارس	(6000 ×4,4) = 26400		4×2000 4,4×6000 } 34400
19 مارس		4× 2000 4,4× 4000 } 16800	17600 = 4,4×4000
30 مارس	(2000 ×4,75) = 9500		4,4×2000 4,75×2000 } 27100

حيث مخزون أخر الفترة = 27100، وتكلفة البضاعة المباعة

16800 =(4.4×4+2000×2000)=

وفى كل الحالات التى تســـتخدم فيها طريقة FIFO سيكون كل من المخزون وتكلفة البضاعة المباعة متماثلان فى نهاية الشهر سواء تم استخدام طريقة الجرد الدوري أو الجرد المستمر. إذ يرجع الســـبب فى ذلك إلى أن نفس التكاليف ترد أولاً

ومن ثم تصدر أولاً ســواء كانت تكلفة البضاعة المباعة تُحسب عند بيع البضاعة على مدار الفترة المحاســبية (الجرد المستمر) أو تحســب فى نهاية الفترة المحاسبية (الجرد الدورى).

ومن أهداف اســتخدام طريقة FIFO تطابق التدفق المادى للســلع. وعندما يكون التدفق المادى للســلع بالفعل يتم على أســاس الوارد اولاً صادر أولاً، فإن طريقة FIFO تقترب بصورة كبيرة من طريقة تمييز الوحدات. وفى نفس الوقت، فإنها لا تســمح بالتلاعب فى صافى الدخل حيث لا يكون للشركة حرية انتقاء تكلفة لسلع معينة لتحميلها على المصروفات.

ومــن المزايا الخرى لطريقة الوارد أولاً صادر أولاً اقتراض تكلفة مخزون أخر الفترة من تكلفته الجارية. لأن السلع التى ترد اولاً تصرف أولاً، فإن مقدار مخزون أخر الفترة ســوف يشمل أحدث المشــتريات. ويكون هذا صحيحًا بصفة خاصة عندما يكون معدل دوران المخزون سريعًــا. حيث يوفر هذا المدخل بصفة عامة تقريبًا معقولاً للتكلفة الاســتبدالية في قائمة المركز المالي عندما لا تحدث تغيرات سعرية منذ أخر عملية شراء.

ومن عيــوب طريقة الوارد أولاً صادر أولاً إنها تــؤدى لعدم مقابلة التكاليف الجارية مع الإيرادات الجارية بقائمة الدخل. حيث أن أقدم التكاليف هى التى تُقارن بالإيرادات الجارية، وهو ما يؤدى إلى تشويه أرقام مجمل الدخل وصافى الدخل.

الشركات غالبــا ما تجمع بين طرق تحديد تكلفة المخزون. على ســبيل المثال، تســتخدم شركة Nestlé طريقة الوارد أولاً صادر أولاً للمحاســبة عن المواد الخام واستخدام طريقة متوســط التكلفة. بالنسبة للمخزون ذات معدل الدوران المرتفع في بعض خطوط الإنتاج،، غالبًا ما تستخدم الشركة طريقة متوسط التكلفة لأنه من السهل حسابها.

على الرغم من أن الشركة قد تستخدم مجموعة متنوعة من طرق تحديد تكلفة المخزون للمســاعدة في حساب دقيق لصافي الدخل، بمجرد تحديد طريقة التسعير، يجب على الشركة أن تســتمر فى تطبيقها بعد ذلك. إذا كانت الظروف تشــير إلى أن طريقة تســعير المخزون المستخدمة غير مناســبة، يجب على الشركة أن تنظر بجدية في جميع الاحتمالات الأخرى قبل اختيار طريقة أخرى. يجب أن تشرح بوضوح أي تغيير وتفصح عن تأثيره في القوائم المالية.

طرق تقييم المخزون - ملخص التحليل

Inventory Valuation Methods - Summary Analysis

أوضحت الأقســام السابقة من هذا الفصل عددًا من طرق تقييم المخزون. هنا، نقدم ملخصًا موجزًا لطريقتي تدفقات تكلفة المخزون الشــائعة الاستخدام لإظهار التأثــيرات التي تحدثها طرق التقييم هذه على القوائــم المالية. تفترض هذه المقارنة استخدام نظام الجرد الدوري وفما يلي البيانات المختارة:

البيانات المختارة		
رصيد النقدية أول الفترة		7000 يورو
الأرباح المحتجزة أول الفترة		10000 يورو
مخزون أول الفترة	4000 وحدة ×3 يورو	12000 يورو
المشتريات	6000 وحدة × 4 يورو	24000 يورو
المبيعات	5000 وحدة × 12 يورو	60000 يورو
المصروفات التشغيلية		10000 يورو
معدل ضريبة الدخل		40٪

شكل (8.12) يوضح اثر نتائج كل من طريقة متوسط التكلفة وطريقة الوارد أولاً صادر أولاً على صافى الدخل

شكل (8.12) النتائج المقارنة لطريقة متوسط التكلفة وطريقة الوارد أولاً صادر أولاً

	طريقة متوسط التكلفة	طريقة الوارد أولاً صادر أولاً
المبيعات	60000	60000
تكلفة البضاعة المباعة	16000[أ]	18000[ب]
مجمل الربح	44000	42000
المصروفات التشغيلية	10000	10000
صافى الدخل قبل الضريبة	34000	32000
ضريبة الدخل (40٪)	12800	13600
صافى الدخل	19200	20400

أ (4000×3 + 6000×4) = 36000 ÷ 10000= 3.6 (5000×3.6)= 16000

ب (4000×3 + 1000 × 4) = 16000

لاحــظ أن مجمل الربح وصافي الدخل أعلى فى ظل طريقة الوارد أولاً صادر أولاً مقارنةً بطريقة متوسط التكلفة لأن الأسعار ترتفع.

يوضح الشكل (8.13) الأرصدة النهائية للعناصر المختارة في نهاية الفترة.

شكل (8.13) أرصدة العناصر المختارة فى ظل الطرق البديلة لتقييم المخزون

	المخزون	مجمل الربح	الضريبة	صافى الدخل	الأرباح المحتجزة	النقدية
طريقة متوسط التكلفة	18000 (3.6×5000)	42000	12800	19200	29200 (10000+ 19200	20200[أ]
طريقة الوارد أولاً صادر أولاً	20000 (4×5000)	44000	13600	20400	(10000+20400)34400	19400[أ]

رصيد النقدية أخر الفترة[أ]	=	رصيد أول الفترة	+	المبيعات	-	المشتريات	-	المصروفات التشغيلية	-	الضريبة
طريقة متوسطة التكلفة - 20200	=	7000	+	60000	–	24000	–	10000	–	12800
طريقة الوارد أولاً صادر أولاً	=	7000	+	60000	–	24000	–	10000	–	13600

ينتج عن طريقة متوسـط التكلفة ارتفاع رصيـد النقدية في نهاية العام (لأن الضرائب أقل). هذا المثال يفترض أن الأسـعار ترتفع. النتيجة العكسية تحدث إذا انخفضت الأسعار.

أثر الأخطاء في المخزون Effect of Inventory Errors

الهدف التعليمي الرابع :

تحديد آثار الأخطاء في المخزون على القوائم المالية

إذا تم إدراج استبعاد بعض البنود بصورة خاطئة عند تحديد تكلفة البضاعة المباعة فسوف توجد أخطاء في القوائم المالية.

الخطأ فى تقدير مخزون أخر الفترة Ending Inventory Misstated

ماذا يحدث إذا سـجلت شركة Lenovo مخزون أول الفترة والمشتريات بصورة صحيحة، ولكن بعض البنود لم تدرج فى مخزون أخر الفترة؟ يوضح الشكل (8.14) أثر ذلك على القوائم المالية فى نهاية الفترة.

شكل (8.14) الآثار على القوائم المالية نتيجة الخطأ فى مخزون أخر الفترة

قائمة المركز المالى		قائمة الدخل	
المخزون	أقل من اللازم	تكلفة البضاعة المباعة	أكثر من اللازم
الأرباح المحتجزة	أقل من اللازم		
رأس المال العامل	أقل من اللازم	صافى الدخل	أقل من اللازم
نسبة التداول	أقل من اللازم		

وسيتم تقدير رأس المال العامل ونسبة التداول بأقل من اللازم بسبب تقدير مخزون أخر الفترة بأقل من اللازم، فى حين سيكون صافى الدخل أقل من اللازم بسبب تقدير تكلفة البضاعة بأكثر من اللازم.

ولتوضيح الأثر على صافى الدخل خلال فترتين (2019-2020) افترض أن مخزون أخر الفترة لدى شركة Yei تم تقديره بأقل من اللازم بمبلغ 10000 دولار فى عام 2019 وأن كل البنود الأخرى كانت صحيحة، فسوف يتمثل أثر هذا الخطأ فى تخفيض صافى دخل الفترة الحالية 2019وزيادة صافى دخل الفترة التالية 2020. وتمت موازنة الخطأ (تعويضه) في عام 2020 نظرًا لتقليل قيمة المخزون أول الفترة وزيادة صافي الدخل. كما يوضح الشكل (8.15)، توضح قائمة الدخل أن هناك خطأً فى أرقام صافى الدخل لكل من عامي 2019 و 2020، على الرغم من أن الإجمالي لمدة عامين صحيح (انظر المفاهيم الأساسية).

شكل (8.15) تأثير الخطأ فى مخزون أخر الفترة على فترتين

	الخطأ		الصحيح	
	2019	2020	2019	2020
الإيرادات	100000	100000	100000	100000
تكلفة البضاعة المباعة				
مخزون أول الفترة	25000	20000	25000	30000
بضاعة مشتراه ومنتجة	45000	60000	45000	60000
البضاعة المتاحة للبيع	70000	80000	70000	90000
ناقص: مخزون آخر الفترة	20000	40000	30000	40000
تكلفة البضاعة المباعة	50000	40000	40000	50000
مجمل الربح	50000	60000	60000	50000
مصروفات إدارية وبيعية	40000	40000	40000	40000
صافى الدخل	10000	20000	20000	10000

وإذا قامت شركة Yei بتقدير مخزون أخر الفترة بأكبر من اللازم، سيكون الأمر عكس ذلك. إذ سيكون المخزون، رأس المال العامل، نسبة التداول، صافى الدخل مقدرة بأكثر من اللازم وتكلفة البضاعة المباعة بأقل من اللازم. كما سيتم موازنة أثر الخطأ على صافى الدخل فى الفترة التالية ولكن سيكون هناك خطأ فى قائمة الدخل لكل فترة على حدة.

المفاهيم الأساسية:
عندما يكون هناك خطأ فى تقدير المخزون فإن عرضه يفقد منفعة التمثيل الصادق

الخطأ فى تقدير المخزون والمشتريات Purchases and Inventory Misstated

نفترض أن شركة Bishop لم تقم بتسجيل بعض البضاعة كمشتريات ولم يتم ادراجها ضمن مخزون أخر الفترة. يوضح الشكل (8.16) الأثر على القوائم المالية فى نهاية الفترة. (بفرض أن الشراء على الحساب).

شكل (8.16) الآثار على القوائم المالية نتيجة الخطأ فى المشتريات و مخزون أخر الفترة

قائمة المركز المالى		قائمة الدخل	
المخزون	أقل من اللازم	المشتريات	أقل من اللازم
الأرباح المحتجزة	لا تأثير	تكلفة البضاعة المباعة	لا تأثير
الموردين	أقل من اللازم		
رأس المال العامل	لا تأثير	صافى الدخل	لا تأثير
نسبة التداول	أكثر من اللازم	مخزون أخر الفترة	أقل من اللازم

أن استبعاد بعض البضاعة من المشتريات ومن مخزون أخر الفترة سيؤدى إلى تقدير المخزون والموردين بقائمة **المركز المالى** بأقل من اللازم وكذلك تقدير المشتريات ومخزون أخر الفترة فى **قائمة** الدخل بأقل من اللازم. ولا يتأثر صافى دخل الفترة باستبعاد هذه البضاعة لأن المشتريات ومخزون أخر الفترة منخفضة بنفس المقدار، وبذلك فإن الخطأ يكون له أثر متكافئ على تكلفة البضاعة المباعة، كما لا يتغير رأس المال العامل، ولكن نسبة التداول تُقدر بأكثر من اللازم بسبب استبعاد مقادير متساوية من المخزون والموردين. وعلى ذلك فإن تقدير مخزون أخر الفترة والموردين بأقل من اللازم قد تكون أحد الوسائل المستخدمة فى التأثير على نسبة التداول وجعلها تبدو أفضل من حقيقتها.

لتوضيح التأثير على نسبة التداول، افترض أن شركة Bishop قللت من قيمة الموردين ومخزون أخر الفترة بمبلغ 40000 دولار. يوضح الشكل (8.17) البيانات الصحيحة والبيانات غير الصحيحة.

شكل (8.17) تأثير الأخطاء فى المشتريات والمخزون

المشتريات والمخزون بأقل من اللازم		المشتريات والمخزون الصحيحة	
أصول متداولة	120000	أصول متداولة	160000
التزامات متداولة	40000	التزامات متداولة	80000
نسبة التداول	2:1	نسبة التداول	3:1

تشير البيانات المفصح عنها بأقل من اللازم إلى أن نسبة التداول من 3 إلى 1، في حين أن النسبة الصحيحة هي 2 إلى 1. وبالتالي، يمكن أن يؤدي التقليل من قيمة حسابات الموردين ومخزون أخر الفترة إلى "تزين الوجهة" window dressing لنسبة التداول. وهذا يمكن أن يجعل نسبة التداول تبدو أفضل مما هي عليه.

وإذا ما تم تقدير كل من المشتريات (الآجلة) ومخزون أخر الفترة بأكثر من اللازم، فإن الآثار على قائمة المركز المالى ستكون عكس ما سبق تممًا. إذ أن المخزون وحسابات الموردين ستكون أكبر من اللازم وبالتالى تصبح نسبة التداول أقل من حقيقتها مع عدم تأثر رأس المال العامل، و لا تتأثر تكلفة البضاعة المباعة وصافى الدخل لأن الأخطاء تكافئ بعضها البعض.

لا يمكننا المبالغة في التأكيد على أهمية القياس المناسب للمخزون في تقديم قوائم مالية دقيقة. على سبيل المثال، كان لدى إحدى مصانع الملابس النسائية مخالفات محاسبية قضت على صافي الدخل لمدة عام وتسببت في إعادة أعداد قائمة الدخل للعام السابق. سبب واحد: انها تضخم المخزون وتضخم تكلفة البضاعة المباعة. في حالة أخرى، تعين على الشركة إعادة إعداد قائمة الدخل بمبلغ 1.7 مليون دولار لأن محاسب في قسم تصنيع قد بالغ في تقدير مخزون أخر الفترة، وبالتالي تخفيض تكلفة البضاعة المباعة.

ملحق A8 APPENDIX 8A

افتراض تدفق التكلفة طريقة الوارد أخيرًا صادر أولاً

LIFO Cost Flow Assumption

الهدف التعليمي الخامس :

وصف افتراض تدفق التكلفة طريقة الوارد أخيرًا صادر أولاً.

كما ناقشنا سابقًا، بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، لا يُسمح باستخدام طريقة الوارد أخيرًا صادر أولاً LIFO لأغراض إعداد التقارير المالية. سبب حظر استخدام طريقة الوارد اخيرًا صادر أولاً LIFO، لاحظ مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) أن استخدام طريقة الوارد أخيرًا صادر أولاً LIFO يؤدي إلى الاعتراف بالمخزون في قائمة المركز المالي بمبالغ قد لا تكون لها علاقة تذكر بمستويات تكلفة المخزون الحديثة. على الرغم من أن البعض طالب باستخدام LIFO لأنه قد يتناسب بشكل أفضل مع تكاليف المخزون الذي تم شراؤه مؤخرًا بالأسعار الحالية، إلا أن المجلس خلص إلى أنه من غير المناسب السماح باتباع طريقة تؤدي إلى قياس الربح أو الخسارة للفترة التي لا تتفق مع قياس المخزون في قائمة المركز المالي. ومع ذلك، يُسمح باستخدام LIFO لأغراض إعداد التقارير المالية في الولايات المتحدة، ويُسمح به لأغراض ضريبية في بعض الدول، وقد يؤدي استخدامه إلى توفير كبير في الضرائب. في هذا الملحق، نقدم مناقشة موسعة لإجراءات طريقة الوارد أخيرًا صادر أولاً LIFO

طريقة الوارد أخيرًا صادر أولاً Last-In, First-Out (LIFO)

تقوم طريقة الوارد أخيرًا صادر أولاً على مقابلة تكاليف أحدث الوحدات المشتراة بالإيرادات. لتوضيح هذه الطريقة افترض أن شركة Call-Mart كانت لديها العمليات التالية في الشهر الأول للنشاط.

التاريخ	المشتريات	المباع أو المصدر	الرصيد
2 مارس	2000 وحدة بتكلفة 4 دولار للوحدة		2000
15 مارس	6000 وحدة بتكلفة 4.4 دولار للوحدة		8000
19 مارس		4000 وحدة	4000
30 مارس	2000 وحدة بتكلفة 4.75		6000

إذا كانت شركة Call-Mart تستخدم نظام الجرد الدوري، فسوف يُفترض أن تكلفة الكميات المباعة أو الصادرة خلال الفترة تأتي من أحدث المشتريات. ويتم

تسعير مخزون أخر الفترة باســـتخدام الوحدات الإجمالية كأساس للحساب وبغض النظر عن التواريخ. إذ يفترض المثال أن تكلفة الوحدات المســـحوبة وقدرها 4000 وحدة تســـتوعب الوحدات المشتراة فى 30 مارس وقدرها 2000 وحدة وكذلك 2000 وحدة من مشـــتريات يوم 15 مارس وقدرها 6000 وحدة. وبذلك ســـيتم حســـاب المخزون وتكلفة البضاعة المباعة . كما يوضح الشكل (8A.1).

شكل (8A.1) طريقة الوارد أخيرًا صادر أولاً ــ نظام الجرد الدورى

تاريخ الفاتورة	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة	إجمالي التكلفة
2 مارس	2000	4	8000
15 مارس	4000	4.40	17600
مخزون أخر الفترة	6000		25600

تكلفة البضاعة المتاحة للبيع	43900
يطرح: مخزون أخر الفترة	26500
تكلفة البضاعة المباعة	18300

إذا اســـتخدمت شركة Call-Mart نظام الجرد المستمر فإن تطبيق طريقة الوارد أخيرًا صادر أولاً سوف يؤدى لاختلاف أرقام مخزون أخر الفترة وتكلفة البضاعة المباعة كما هو موضح بالشكل (8A.2).

شكل (8A.2) طريقة الوارد أخيرًا صادر أولاً ــــ نظام الجرد المستمر

التاريخ	الوحدات المشتراة	الوحدات المباعة أو الصادرة	الرصيد
2 مارس	(2000 وحدة ×4) = 8000		4×2000 8000
15 مارس	(6000 ×4,4) = 26400		4×2000 4,4×6000 } 34400
19 مارس		4000 ×4,4 = 17600	4×2000 4,4×2000 } 16800
30 مارس	(2000 ×4,75) = 9500		4×2000 4,4×2000 4,75×2000 } 26300

رقم مخزون أخر الفترة (25600) وتكلفة البضاعة المباعة (18300) فى ظل نظام الجرد الدورى واستخدام طريقة الوارد أخيرًا صادر أولاً قد اختلفت عن مخزون أخر الفترة (26300) وتكلفة البضاعة المباعة (17600) فى ظل نظام الجرد

المستمر. ويرجع ذلك إلى أنه فى الحالة الأولى يتم مقابلة جملة مسحوبات الشهر بجملة المشتريات عند تطبيق طريقة الوارد أخيرًا صادر أولاً. فى حين أنه فى الحالة الثانية يتم مقابلة كل عملية سحب بالمشتريات السابقة عليها مباشرة. ففى الواقع تفترض طريقة الحساب الأولى أن تكلفة البضاعة التى لم تكن قد تم شراؤها حتى 30 مارس كانت مدرجة ضمن المباع أو الصادر بتاريخ 19 مارس.

طرق تقييم المخزون - ملخص التحليل

Inventory Valuation Methods – Summary Analysis

مع إضافة مثال طريقة الوارد أخيرًا صادر أولاً، يمكننا إعادة النظر في ملخص التحليل المقدم في الفصل، والذي كان يستند إلى البيانات التالية. تذكر أن هذا المثال يفترض إجراءات نظام الجرد الدوري.

رصيد النقدية أول الفترة		7000 يورو
الأرباح المحتجزة أول الفترة		10000 يورو
مخزون أول الفترة	4000 وحدة ×3 يورو	12000 يورو
المشتريات	6000 وحدة × 4 يورو	24000 يورو
المبيعات	5000 وحدة × 12 يورو	60000 يورو
المصروفات التشغيلية		10000 يورو
معدل ضريبة الدخل		40٪

يوضح الشكل (8A.3) النتائج المقارنة على صافي الدخل لاستخدام طريقة متوسط التكلفة، وطريقة الوارد أولاً صادر أولاً وطريقة الوارد أخيرًا صادر أولاً.

شكل (8A.3) النتائج المقارنة لطريقة متوسط التكلفة وطريقة الوارد أولاً صادر أولاً وطريقة الوارد أخيرًا صادر أولاً

	طريقة متوسط التكلفة	طريقة الوارد أولاً صادر أولاً	طريقة الوارد أخيرًا صادر أولاً
المبيعات	60000	60000	60000
تكلفة البضاعة المباعة	16000[أ]	18000[ب]	20000[ج]
مجمل الربح	44000	42000	40000
المصروفات التشغيلية	10000	10000	10000
صافى الدخل قبل الضريبة	34000	32000	30000
ضريبة الدخل (40٪)	12800	13600	12000

صافي الدخل	19200	20400	18000
أ (3×4000 + 4×6000) = 36000 ÷ 10000= 3.6 (3.6×5000)= 16000			
ب (3×4000 + 4 × 1000) = 16000			
ج (4×5000)= 20000			

لاحظ أن مجمل الربح وصافي الدخل أقل في ظل طريقة الوارد أخيرًا صادر اولاً LIFO، والأعلى في ظـــل طريقة الوارد أولاً صادر أولاً FIFO، وفي الوســـط في طريقة متوسط التكلفة.

شكل (8A.4) أرصدة العناصر المختارة في ظل الطرق البديلة لتقييم المخزون

	المخزون	مجمل الربح	الضريبة	صافي الدخل	الأرباح المحتجزة	النقدية
طريقة متوسط التكلفة	18000 (3.6×5000)	42000	12800	19200	29200 (10000+ 19200)	20200[أ]
طريقة الوارد أولاً صادر أولاً	20000 (4×5000)	44000	13600	20400	34400 (10000+20400)	19400[أ]
طريقة الوارد أخيرًا صادر أولاً	16000 (3×4000 +4×1000)	30000	12000	18000	28000 (10000+18000)	21000[أ]

رصيد النقدية أخر الفترة[أ]	=	رصيد أول الفترة	+	المبيعات	-	المشتريات	-	المصروفات التشغيلية	-	الضريبة
طريقة متوسطة التكلفة - 20200	=	7000	+	60000	–	24000	–	10000	–	12800
طريقة الوارد أولاً صادر أولاً	=	7000	+	60000	–	24000	–	10000	–	13600
طريقة الوارد أخيرًا صادر أولاً - 21000	=	7000	+	60000	–	24000	–	10000	–	12000

ينتج عن تطبيق طريقة الوارد أخيرًا صادر أولاً LIFO تحقيق أعلى رصيد نقدية في نهاية الســـنة (لأن الضرائب أقل). هذا المثال يفترض أن الأسعار ترتفع. النتيجة العكسية تحدث إذا انخفضت الأسعار.

مراجعة الأهداف التعليمية Learning Objectives Review

1 - وصف تصنيفات المخزون وأنظمة الجرد المختلفة

يظهر حساب مخزون واحد فقط، في القوائم المالية للشركات التجارية. عادة ما يكون لدى الشركة الصناعية ثلاثة حسابات للمخزون: المواد الخام، ومخزون الإنتاج تحت التشغيل، ومخزون الإنتاج التام. تقوم الشركات الصناعية بالإفصاح عن التكلفة المخصصة للبضائع والمواد الموجودة ولكن لم يتم تصنيعها بعد كمخزون مواد خام. ويتم الإفصاح عن تكلفة المواد الخام التي بدأ تصنيعها ولكن لم يتم استكمالها، بالإضافة إلى تكلفة العمالة المباشرة المطبقة على هذه المادة وحصتها من التكاليف الإضافية، كمخزون إنتاج تحت التشغيل. أخيرًا، يتم الإفصاح عن التكاليف الخاصة بالوحدات المكتملة ولكن غير المباعة المتوفرة في نهاية الفترة المالية كمخزون إنتاج تام.

فى ظل **نظام المخزون المستمر** يتم تسجيل التغيرات فى المخزون في حساب المخزون. أي أن الشركة تسجل جميع مشتريات ومبيعات (إصدارات) البضائع مباشرة في حساب المخزون فور حدوثها. فى ظل **نظام الجرد الدوري**، والشركات تحديد كمية المخزون بشكل دوري. تقوم الشركة بتخصيص حساب مستقل للمشتريات، و حساب المخزون يظل كما هو. وهي تحدد تكلفة البضائع المباعة في نهاية الفترة عن طريق طرح مخزون أخر الفترة من تكلفة البضاعة المتاحة للبيع. وتتأكد الشركة من مخزون أخر الفترة حسب العدد الفعلي.

2 - تحديد البضائع والتكاليف التي يتضمنها المخزون.

تكلفة المنتج هي تلك التكاليف التي "تلتصق" attach بالمخزون. نتيجة لذلك، تسجل الشركة تكاليف المنتج في حساب المخزون. حيث ترتبط هذه التكاليف مباشرة بجلب البضائع إلي مكان عمل المشتري وتحويل هذه البضائع إلي صورة تكون فيها قابلة للبيع. تشمل هذه التكاليف عمومًا (1) تكاليف الشراء، (2) تكاليف التحويل، و (3) "التكاليف الأخري" التي يتم تحمله في جلب المخزون إلي نقطة البيع وجعله في حالة قابلة للبيع.

تكاليف الفترة هي تلك التكاليف المرتبطة بشكل غير مباشر بشراء أو إنتاج السلع. تكاليف الفترة مثل مصاريف البيع، وفي ظل الظروف العادية، لا تعتبر المصروفات العامة والإدارية جزء من تكلفة المخزون.

3 - مقارنة افتراضات تدفق التكلفة المستخدمة في المحاسبة عن المخزون.

طريقة تمييز الوحدات تُستخدم هذه الطريقة في الحالات التي يمكن فيها عملًا إجراء فصل مادي بين عمليات الشراء المختلفة التي بالشركة. إذ يمكن تطبيقها بنجاح في الحالات التي يتم فيها تداول عدد صغير نسبيًا من البنود عالية التكلفة التي يسهل التمييز بينها. ففي تجارة التجزئة يضم ذلك بعض أنواع المجوهرات والسيارات والأثاث. وفي الشركات الصناعية يمكن تطبيقه على الأوامر الخاصة والعديد من المنتجات التي يتم تصنيعها في ظل نظام تكاليف الأوامر. **طريقة متوسط التكلفة** تقوم بتسعير وحدات مخزون أخر الفترة على أساس متوسط التكلفة لكل الوحدات المماثلة المتاحة خلال الفترة. **طريقة الوارد أولاً صادر اولاً** تفترض هذه الطريقة أن السلع تُستخدم بنفس ترتيب شراؤها، بمعنى أن السلع المشتراة أولاً هى السلع التى تُستخدم أولاً (فى الشركات الصناعية) أو تُباع أولاً (فى الشركات التجارية). وعلى ذلك، فإن المخزون المتبقى يجب أن يمثل أحدث المشتريات.

4 - تحديد آثار الأخطاء في المخزون على القوائم المالية.

الخطــأ فى تقدير مخزون أخر الفترة (1) الأثــر على قائمة المركز المالى . يكون المخــزون أقل من اللازم ورأس المال العامل أقل مــن اللازم، و الأرباح المحتجزة أقل من اللازم، ونسبة التداول أقل من اللازم. (2) الأثر على قائمة الدخل تكون تكلفة البضاعة المباعة أكثر من اللازم، وصافى الدخل أقل من اللازم.

5 - وصف افتراض تدفق التكلفة طريقة الوارد أخيرًا صادر أولاً

تفترض طريقة الوارد أخيرًا صــادر أولاً LIFO أن آخر بضاعة تم شراؤها هي أول بضاعــة يتم بيعها. وتؤدى هذه الطريقة إلى مطابقة تكلفة البضاعة المباعة مع الإيرادات في هذه الفترة. في أوقات ارتفاع الأسعار، يؤدي استخدام طريقة الوارد أخيرًا صادر أولاً LIFO إلى انخفاض صافي الدخل وضرائب الدخل وزيادة التدفق النقدي.

مشكلة الممارسة Practice Problem

لدى شركة Mayhew بيانات المخزون والمشـتريات والمبيعات التالية لشــهر مارس. يظهر المخزون الفعلي في 31 مارس 500 وحدة.

المخزون:	1 مارس	200 وحدة × 4 يورو	800 يورو
المشتريات:	10 مارس	500 وحدة × 4.5 يورو	2250 يورو
	20 مارس	400 وحدة × 4.75 يورو	1900 يورو

	30 مارس	300 وحدة × 5 يورو	1500 يورو
المبيعات:	15 مارس	500 وحدة	
	25 مارس	400 وحدة	

المطلوب:

1 - فى ظل نظام الجرد الدوري، حدد تكلفة المخزون الموجود في 31 مارس وتكلفة البضاعة المباعة لشهر مارس فى ظل (1) طريقة الوارد أولاً صادر أولاً FIFO و (2) طريقة متوسط التكلفة.

2 - وفقًا لنظام الجرد المستمر، حدد تكلفة المخزون الموجود في 31 مارس وتكلفة البضاعة المباعة لشهر مارس فى ظل (1) طريقة الوارد أولاً صادر أولاً FIFO و (2) طريقة متوسط التكلفة.

الحل:

1 - تكلفة البضاعة المتاحة للبيع تكون 6450 يورو وتم حسابها كما يلى:

المخزون:	1 مارس	200 وحدة × 4 يورو	800 يورو
المشتريات:	10 مارس	500 وحدة × 4.5 يورو	2250 يورو
	20 مارس	400 وحدة × 4.75 يورو	1900 يورو
	30 مارس	300 وحدة × 5 يورو	1500 يورو
الإجمالى		1400 وحدة	6450

فى ظل نظام الجرد الدوري، تكون تكلفة البضاعة المباعة وفقًا لطريقة تدفق التكلفة كما يلي.

أ -

	طريقة الوارد أولاً صادر أولا			
مخزون أخر الفترة:				
التاريخ	الوحدات	تكلفة الوحدة	إجمالي التكلفة	
30 مارس	300	5	1500	
20 مارس	200	4.75	950	2450
تكلفة البضاعة المباعة = 6450 - 2450 = 4000				

ب -

طريقة متوسط التكلفة	
متوسط التكلفة = $\frac{64506450}{14001400}$ = 4.607	
مخزون أخر الفترة = 500× 4.607 =2303.5	
	تكلفة البضاعة المباعة= 6450- 2303.5=4146.50

2 - تكلفة البضاعة المتاحة للبيع تكون 6450 يورو وتم حسابها كما يلي:

المخزون:	1 مارس	200 وحدة × 4 يورو	800 يورو
المشتريات:	10 مارس	500 وحدة × 4.5 يورو	2250 يورو
	20 مارس	400 وحدة × 4.75 يورو	1900 يورو
	30 مارس	300 وحدة × 5 يورو	1500 يورو
الإجمالى		1400 وحدة	6450

فى ظل نظام الجرد الدوري، تكون تكلفة البضاعة المباعة وفقًا لطريقة تدفق التكلفة كما يلي.

1 -

التاريخ	المشتريات	تكلفة البضاعة المباعة	الرصيد	
طريقة الوارد أولاً صادر أولاً				
1 مارس			4×200	800
10 مارس	500 ×4.5=2250		(4.5× 4+500×200)	3050
15 مارس		(400×200 + 4.5×300)= 2150	(4.5×200)	900
20 مارس	(4.75 ×400)= 1900		(4.5×200 + 400 × 4.75)	2800
25 مارس		(4.5×200 + 4.75×200) =1850	4.75×200	950
30 مارس	1500=5×300		(5×4.75+300×200)	2450
مخزون أخر الفترة = 2450		تكلفة البضاعة المباعة= 2150 + 1850 = 4000		

2 -

طريقة متوسط التكلفة المتحرك				
التاريخ	المشتريات	تكلفة البضاعة المباعة	الرصيد	
ا مارس			4×200	800
10 مارس	2250=4.5× 500		4.357×700	3050
15 مارس		2179=4.357×500	(4.357×200)	871
20 مارس	1900 =(4.75 ×400)		4.618×600	2771
25 مارس		1847=4.618×400	4.618×200	924
30 مارس	1500=5×300		4.848×500	2424
مخزون أخر الفترة = 2424		تكلفة البضاعة المباعة= 2179 + 1847 = 4026		

الأسئلة Questions

1 - ما هى الاختلافات بين حسابات المخزون فى الشركات التجارية وحسابات المخزون فى الشركات الصناعية.

2 - لماذا يجب ادراج المخزون فى (أ) قائمة المركز المالى (ب) قائمة الدخل.

3 - ما الفرق بين الجرد المســـتمر والجرد المادي؟ إذا كانت الشركة تطبق نظام الجرد المستمر، فهل يجب أن يكون مخزونها الفعلي في أي تاريخ مساوٍ للمبلغ الموضح في سجلات نظام الجرد المستمر؟ لماذا ؟

4 - أشارت شركة Mishima. في تقرير سنوي صدر مؤخراً إلى استلام حوالي 19 مليون من البضائع عند الشحن. هل يجب على شركة Mishima، الإفصاح عن هذا المبلغ في قائمة مركزها المالي؟ أشرح.

5 - ما هو ترتيب تمويل المنتج؟ كيف ينبغي التقرير عن ترتيبات تمويل المنتجات في القوائم المالية؟

6 - هل ينبغى الإفصاح عن البنود التالية فى قائمة المركز المالى.

أ - البضاعة المردودة من العملاء

ب - البضائع بالطريق التي تم شراؤها مؤخرًا شروط التسليم فوب.

ج - الأراضي المعروضة للبيع.

د - المواد الخام.

هـ- البضاعة الواردة بالطريق.

ز- مهمات التصنيع.

7 - شركة Yang لديها سياسة مبيعات ميسرة. يمنح Yang العملاء فترة تجريبية مدتها 30 يومًا، وبعد ذلك يمكنهم إرجاع المنتج لاسترداد الأموال بالكامل إذا لم يكن راضيا. تحت أي ظروف يمكن أن هل تعتبر المنتجات المباعة ضمن المخزون أم ضمن تكلفة البضاعة المباعة.

8 - تقوم شركة Holland بتحويل (بيع) المخزون إلى شركة Oslo مع حق العودة خلال 3 أشهر القادمة. تقديم المشورة لإدارة شركة Holland على الظروف التي يمكن بموجبها اعتبار هذه البضاعة ضمن تكلفة البضاعة المباعة.

9 - عرف "التكلفة" عند تقييم المخزون.

10 - التمييز بين تكاليف المنتج وتكاليف الفترة من حيث علاقتها بالمخزون.

11 - تدرس شركة Honda طرقًا بديلة للمحاسبة عن الخصومات النقدية التي تتطلبها عند دفع للموردين على الفور. كانت إحدى الطرق المقترحة هي الإفصاح عن هذه الخصومات كإيرادات مالية عند سداد للموردين. التعليق على سلامة هذا المدخل.

12 - تحملت شركة Wysocki تكاليف الاقتراض كجزء من عملية تصنيع مخزونها. هل يجب إدراج هذه التكاليف في تكلفة المخزون؟ أشرح.

13 - شهدت شركة Biestek تاريخياً معدل تلف بنسبة 0.5% مرتبط بإنتاج منتجات السجق البولندية. ومع ذلك، نظرًا لتركيب معدات جديدة لطحن اللحوم، فقد كان التلف أعلى من الطبيعي البالغ 45000 يورو على خط السجق البولندي في الشهر الأخير. كيف يجب أن تأخذ Biestek التلف الطبيعي وغير الطبيعي في تحديد تكلفة مخزون السجق الخاص بها؟

14 - تقوم شركة Zonker بشراء 500 وحدة من العنصر بتكلفة فاتورة تبلغ 30000 يورو. ما هي تكلفة الوحدة؟ إذا تم شحن البضائع بشروط f.o.b. وفاتورة الشحن كانت 1500 يورو، ما هي تكلفة الوحدة إذا دفعت شركة Zonker. رسوم الشحن؟ إذا تم شراء هذه العناصر في 2/10 ص 30 و دفع فاتورة الشحن خلال فترة 10 أيام، فما هي تكلفة الوحدة؟

15 - يقال أحيانًا أن طريقة تمييز الوحدات هى الطريقة المثالية لتعيين تكلفة المخزون وتكلفة البضائع المباعة. اذكر باختصار الحجج المؤيدة والمعارضة لهذه الطريقة في تقييم المخزون.

16 - غالبًا ما يتم استخدام طرق FIFO والمتوسط المرجح بدلاً من طريقة تمييز الوحدات لأغراض تقييم المخزون. قارن هذه الطرق مع طريقة تمييز الوحدات، ومناقشة الملاءمة النظرية لكل طريقة في تحديد الدخل وتقييم الأصول.

17 - في الربع الثالث من عام 2020، اكتشف ديفيد بيكهام، المراقب المالي لشركة Swiss، خطأً في مخزون أخر الفترة في نهاية 31 ديسمبر 2019. بعد أن أبلغ بيكهام عن الخطأ في اجتماع إداري، يجادل رئيس شركة Swiss بأن هذا الخطأ في العام السابق لا ينتج عنه تأثير على القوائم المالية لعام 2020. كيف يجب أن يستجيب بيكهام للرئيس؟

18 - في تاريخ قائمة المركز المالي، احتفظت شركة Clarkson بملكية البضائع بالطريق والتي تبلغ 214000 دولار. تم حذف هذا المبلغ من رقم المشتريات للسنة وأيضًا من مخزون أخر الفترة. ما هو تأثير هذا الحذف على صافي الدخل للسنة كما تم حسابه عند إقفال الدفاتر؟ ما هو التأثير على قائمة المركز المالي للشركة؟ هل تعتبر الأهمية المادية عاملاً في تحديد ما إذا كان يجب إجراء تعديل لهذا البند؟

19 - بالمقارنة مع طريقة FIFO لتقدير المخزون، هل تؤدي طريقة LIFO إلى صافي دخل أكبر أو أقل في فترة ارتفاع الأسعار؟ ما هو التأثير المقارن على صافي الدخل في فترة انخفاض الأسعار؟

التمارين المختصرة Brief Exercises

8–1 يتضمن ميزان المراجعة لشركة Rivera المعلومات التالية.

النقدية	190000	مخزون إنتاج تحت التشغيل	200000
المعدات (صافى)	1100000	المدينون (صافى)	400000
تأمين مدفوع مقدمًا	41000	براءات الاختراع	110000
المواد الخام	335000	مخزون إنتاج تام	170000

قم بإعداد قسم الأصول المتداولة في قائمة المركز المالي في 31 ديسمبر.

8–2 تستخدم شركةMatlock نظام جرد مستمر. يتكون مخزون أول الفترة من 50 وحدة بتكلفة 34 يورو لكل وحدة. خلال شهر يونيو، اشترت الشركة 150 وحدة

بسعر 34 يورو لكل وحدة، وأعادت 6 وحدات للموردين، وباعت 125 وحدة بسعر 50 يورو لكل وحدة. المطلوب تسجيل معاملات شهر يونيو.

8-3 شركة Obihiro . لديها المعلومات التالية المتعلقة بمخزون قبعات البيسبول المطرزة: سعر الشراء، 45000000 ين ياباني ؛ رسوم الاستيراد، 375000 ؛ تكاليف الفائدة على قرض المخزون، 520000 ؛ وتكاليف النقل،،000 125000. المطلوب تحديد تكلفة المخزون لشركة Obihiro.

8-4 تستخدم Jakarta نظام الجرد الدوري. لشهر يونيو، عندما باعت الشركة 600 وحدة، تتوفر المعلومات التالية.

	الوحدات	تكلفة الوحدة	إجمالي التكلفة
مخزون 1 يونيو	150	5	750
مشتريات 15 يونيو	600	6	3600
مشتريات 23 يونيو	400	8	3200
	1150		7550

المطلوب حساب تكلفة المخزون فى 30 يونيو وتكلفة البضائع المباعة باستخدام طريقة متوسط التكلفة.

8-5 باستخدام نفس بيانات التمرين السابق بافتراض استخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً احسب تكلفة المخزون فى 30 يونيو وتكلفة البضاعة المباعة.

8-6 تستخدم شركة Amsterdam نظام الجرد الدوري. لشهر أبريل، عندما باعت الشركة 600 وحدة، تتوفر المعلومات التالية.

	الوحدات	تكلفة الوحدة	إجمالي التكلفة
مخزون 1 ابريل	250	10	2500
مشتريات 15 ابريل	400	12	4800
مشتريات 23 ابريل	350	13	4550
	1000		11850

المطلوب حساب تكلفة المخزون فى 30 ابريل وتكلفة البضائع المباعة باستخدام طريقة متوسط التكلفة.

8-7 باستخدام نفس بيانات التمرين السابق بافتراض استخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً احسب تكلفة المخزون فى 30 ابريل وتكلفة البضاعة المباعة.

8-8 افصحت شركة Bienvenu عن تكلفة البضائع المباعة لعام 2019 بمبلغ 1400000 دولار والأرباح المحتجزة بمبلغ 5200000 دولار في 31 ديسمبر 2019. اكتشفت شركة Bienvenu لاحقًا أن مخزون أخر الفترة في 31 ديسمبر 2018 و 2019، قد تم تقديرها باكثر من اللازم بمبلغ 110000 و 35000 دولار على التوالي. تحديد المبالغ التي تم تصحيحها لتكاليف 2019 للسلع المباعة وأرباح 31 ديسمبر 2019، والأرباح المحتجزة.

8-9 قامت شركة Stallman باجراء جرد مادي في 31 ديسمبر وقررت أن البضائع التي تكلف 200 ألف دولار. لم ضمنها 25000 دولار من البضائع المشتراة من شركة Pelzer، بشروط f.o.b. و 22000 دولار من البضائع المباعة لشركة Alvarez مقابل 30000 دولار، بشروط f.o.b. ما هو المبلغ الذى يجب أن يتم الإفصاح كمخزون أخر الفترة.

8-10 باستخدام نفس بيانات تمرين 6-8 بافتراض استخدام طريقة أخيرًا أولاً صادر أولاً احسب تكلفة المخزون فى 30 ابريل وتكلفة البضاعة المباعة.

التمارين Exercises

8-1 (**تكلفة المخزون**) فيما يلي قائمة بالعناصر التي قد يتم التقرير عنها أو لا يتم التقرير عنها كمخزون في قائمة المركز المالي للشركة في 31 ديسمبر.

1 - البضائع المباعة على أساس التقسيط (يمكن تقدير الديون المعدومة بشكل معقول).

2 - البضاعة المشتراة التسليم محل البائع

3 - البضاعة بالطريق التسليم بشروط فوب.

4 - بضاعة مودعة لدى البنك كضمان كقرض.

5 - البضائع المباعة إلى شركة أخرى، والتي وقعت عليها شركتنا اتفاقية لإعادة الشراء بسعر محدد يغطي جميع التكاليف المتعلقة بالمخزون

6 - البضائع المباعة حيث يمكن التنبؤ بمردودات كبيرة.

7 - البضاعة المباعة التسليم محل البائع

8 - رسوم شحن البضائع المشتراة

9 - تكاليف الفائدة المحملة على المخزون الذى يتم تصنيعه بشكل روتيني

10 - المواد التي لم يتم اضافتها بعد في الإنتاج من قبل الشركات الصناعية.

11 - تكاليف الإعلان عن البضائع المحتفظ بها لإعادة بيعها.

12 - المهمات المكتبية.

13 - المواد الخام التي بدأت فيها شركة تصنيع الإنتاج ولكن لم تتم تصنيعها بالكامل.

14 - المهمات الصناعية.

15 - البضائع المحتفظ بها على شحنة من شركة أخرى

16 - الوحدات التى تم الانتهاء من تصنيعها ولكن لم تباع بعد.

17 - البضاعة المباعة بالطريق

18 - استثمارات قصيرة الأجل في الأسهم والسندات التي سيتم إعادة بيعها في المستقبل القريب.

المطلوب:

حدد أيًا من هذه العناصر يتم الإفصاح عنها عادةً كمخزون في القوائم المالية. إذا كان يجب عدم الإفصاح عن أحد العناصر كمخزون، فذكر كيفية االإفصاح عنه في ا القوائم المالية.

8-2 في مراجعتك لشركة Garza، وجدت أن مخزونًا فعليًا في 31 ديسمبر 2019، أظهر بضائع بتكلفة قدرها 441000 دولار في ذلك التاريخ. واكتشفت أيضًا أن العناصر التالية تم استبعادها جميعًا من مبلغ 441000 دولار.

1 - البضائع التي تبلغ 61000 دولار والتي تحتفظ بها Garza على الشحنة. المرسلة من شركة Bontemps.

2 - تكلفة البضائع 33000 دولار تم شحنها بواسطة Garza. بشروط فوب في 31 ديسمبر 2019. كان من المتوقع أن يتلقى العميل البضائع في 6 يناير 2020.

3 - تكلفة البضائع 46000 دولار تم شحنها بواسطة Garza. بشروط فوب إلى أحد العملاء في 29 ديسمبر 2019. كان من المقرر أن يتلقى العميل البضائع في 2 يناير 2020.

4 - البضائع التي تكلف 73000 دولار يتم شحنها من قبل البائع بشروط f.o.b. في 30 ديسمبر 2019 ، وتلقتها في 4 يناير 2020.

5 - البضائع التي تكلف 51000 دولار يتم شحنها من قبل البائع بشروط f.o.b. في 31 ديسمبر 2019 ، وتلقتها Garza في 5 يناير 2020.

المطلوب:

بناءً على المعلومات الواردة أعلاه ، قم بحساب تكلفة المخزون الذي يجب أن يظهر في قائمة المركز المالى Garza في 31 ديسمبر 2019.

8-3 (تكلفة المخزون) افترض أنه في مراجعة سنوية لشركة Webber في 31 ديسمبر 2019 ، وجدت المعاملات التالية بالقرب من تاريخ الاقفال.

1 - تم الانتهاء من آلة خاصة ، تم تصنيعها لطلب العميل ، وتم الانتهاء منها في 31 ديسمبر 2019. تم إصدار فاتورة على العميل في ذلك التاريخ واستبعدت الآلة من المخزون على الرغم من أنه تم شحنها في 4 يناير ، 2020.

2 - تم استلام البضائع التي تبلغ تكلفتها 2800 يورو في 3 يناير 2020 ، وسجلت فاتورة الشراء ذات الصلة بتاريخ 5 يناير. وأظهرت الفاتورة أن الشحنة قد تمت في 29 ديسمبر 2019 ، بشروط فوب.

3 - بضاعة مشتراة بتاريخ 18 ديسمبر تكلفتها 3400 لم تظهر ضمن المخزون.

4 - بضاعة لدى وكلاء الأمانة تكلفتها 720 دولار لم تدخل ضمن المخزون.

5 - بضاعة مشتراة بشروط فوب تم ادراجها ضمن المشتريات ولم تدرج ضمن المخزون تكلفتها 680 دولار.

المطلوب:

على افتراض أن كل واحد من هذه المبالغ خاصة بالمواد ، حدد ما إذا كان يجب إدراج البضائع في المخزون ، وإعطاء سبب قرارك بشأن كل عنصر.

8-4 (تكلفة المخزون - نظام الجرد المستمر) بلغت تكلفة المخزون السلعي وفقًا لكشوف الجرد الفعلي في 2019/12/31 لشركة orcy 450000 دولار وأمكن الحصول على البيانات التالية:

- في 30/ 11/ 2019 تم شراء بضاعة بمبلغ 25000 دولار ولم تستلم هذه البضاعة حتي تاريخ الجرد.

- في 2019/12/5 تـم الحصول على قرض من بنك القاهرة بمبلغ 70000 دولار لمدة سنة وذلك بضمان بضاعة تم ايداعها بمخازن البنك في ذلك التاريخ.
- في 2019/12/20 تم شراء بضاعة تكلفتها 35000 دولار ولم يسـتلم منها حتي تاريخ الجرد سوي ما تكلفته 15000 دولار.
- في2019/12/21 باعـت الشركة بضاعة بمبلغ 62500 واتضح انها لم تسـلم حتي للعملاء حتي تاريخ الجرد الفعلي.
- في 22/ 2019/12 تم ابلاغ المورد بأن هناك جزء من البضاعة المشتراة بتاريخ 2019/12/20 غـير مطابقة للمواصفات وترغب الشركة في ردها وقبل المورد ذلك وقيمة هذه البضاعة 5000 دولار إلا انها لم ترسـل للمورد حتي تاريخ الجرد الفعلي.
- في 2019/12/26 منحت الشركة أحـد عملائها قرضًا بمبلغ 100000 دولار وذلك بضمان بضاعة اودعها العميل في مخازن الشركة في ذلك التاريخ.
- في 2019/12/28 تسـلمت الشركة أوراق البضاعة المسـتوردة من المانيا في 2019/12/1 وقد وصلت هذه البضاعة لميناء الاسـكندرية وتبلغ تكلفتها 130000 دولار ومازالت اجـراءات التخليص على البضاعة جارية ولم يتم الإفراج عنها حتي تاريخ الجرد الفعلي.
- في 2019/12/31 وصل كشف المبيع من الوكيل سعد والذي اوضح ان البضاعة المتبقية ولم تباع حتي تاريخ الجرد تبلغ 140000 دولار وفقًا لسعر الفاتورة الصورية.

وقد أمكن التوصل للمعلومات الاتية:

- النسبة التسليفية لبنك الاسكندرية 70%
- تحدد شركة الرحمة سـعر البيع بإضافة 25% إلي التكلفة اما سـعر الفاتورة الصورية يتحدد بإضافة 40% الي التكلفة.
- القرض الذي منحته الشركة للعميل يعادل 80% من قيمة البضاعة المودعة كضمان.

المطلوب: اجراء قيود اليومية اللازمة

8-5 (تحديد كميات البضائع - نظام الجرد الدوري) يتم حذف عنصرين أو أكثر في كل جدول من جداول بيانات قائمة الدخل الموضحة أدناه.

	2018	2019	2020
ايرادات المبيعات	290000	؟	410000
مسموحات ومردودات المبيعات	6000	13000	؟
صافي المبيعات	؟	347000	؟
مخزون أول الفترة	20000	32000	؟
مخزون أخر الفترة	؟	؟	؟
المشتريات	260000	298000	؟
مسموحات ومردودات المشتريات	5000	8000	10000
الشحن	8000	9000	12000
تكلفة البضاعة المباعة	238000	؟	303000
مجمل الربح	46000	91000	97000

المطلوب: املأ المبالغ المفقودة.

8-6 (تسـجيل المشـتريات بالطريقة الصافية) فيما يلي العمليات الخاصة بشركة Guillen

10 مايو	البضائع المشتراة قيمتها بـ 20،000 جنيه إسترليني خاضعة لشروط الخصم النقدي ا 2/10 ، ص 60
11	البضائع المشتراة قيمتها بـ 15000 جنيه إسترليني مع مراعاة شروط 1/15 ، ص 30.
19	تم دفع فاتورة 10 مايو
24	البضائع المشتراة التي تم دفع قيمتها بـ 11500 جنيه إسترليني خاضعة لشروط الخصم النقدي البالغة 2/10 ، ص 30.

المطلوب:

1 - قم بإعداد قيود اليوميـة العامة للمعاملات المذكـورة أعلاه على افتراض أن عمليات الشراء يجب أن تسـجل بالمبالغ الصافية بعد الخصومات النقدية وأن الخصومات المفقودة يجب أن تعامل على أنها مصروفات مالية.

2 - على افتراض عدم وجود معاملات شراء أو سـداد بخلاف المعاملات المذكورة أعلاه ، قم بإعداد قيود التسـوية المطلـوب في 31 مايو إذا كانت القوائم المالية سيتم إعدادها اعتبارًا من ذلك التاريخ.

8-7 (**تسجيل المشتريات ، الطريقة الإجمالية**) قامت شركة Ohno بشراء بضاعة بمبلغ 12000 ين ياباني في 1 فبراير 2019 ، وتخضع لخصم تجاري قدره 10 ٪ وبشروط ائتمان قدرها 3/15 ، ص / 60. لقد ردت بضاعة قيمتها 3000 ين يابانى (السعر الإجمالي قبل الخصم التجارى أو الخصم النقدي) في 4 فبراير. تم دفع الفاتورة في 13 فبراير. (جميع المبالغ بالآلاف.)

المطلوب:

1 - على افتراض أن شركة Ohno يستخدم نظام الجرد المستمر لتسجيل معاملات البضائع ، سجل المشتريات والمردودات والدفع باستخدام الطريقة الإجمالية.

2 - على افتراض أن شركة Ohno يستخدم نظام الجرد الدورى لتسجيل معاملات البضائع ، قم بتسجيل المشتريات والمردودات والدفع باستخدام الطريقة الإجمالية.

3 - بأي مبلغ سيتم تسجيل عملية الشراء في 1 فبراير إذا تم استخدام الطريقة الصافية؟

8-8 (**قيود اليومية فى نظام الجرد الدورى والمستمر**) تبيع شركة Chippewas منتج واحد. فيما يلي معلومات لشهر يناير لشركة Chippewas.

1 يناير	المخزون	100 وحدة	6 دولار لكل وحدة
4	المبيعات	80 وحدة	8 دولار لكل وحدة
11	المشتريات	150 وحدة	6.5 دولار لكل وحدة
13	المبيعات	120 وحدة	8.75 دولار لكل وحدة
20	المشتريات	160 وحدة	7 دولار لكل وحدة
27	المبيعات	100 وحدة	9 دولار لكل وحدة

تستخدم الشركة طريقة الوارد أولاً صادر أولاً . وجميع المشتريات والمبيعات تمت على الحساب.

المطلوب:

1 - افترض أن شركة Chippewas تستخدم نظام الجرد الدورى. قم بإعداد جميع قيود اليومية الضرورية ، بما في ذلك قيود الاقفال في نهاية الشهر ، لتسجيل تكلفة البضائع المباعة. يشير العدد الفعلي إلى أن مخزون نهاية شهر يناير هو 110 وحدات.

2 - حساب مجمل الربح فى ظل نظام الجرد الدورى.

3 - افترض أن شركة Chippewas تستخدم نظام الجرد المستمر. قم بإعداد جميع قيود اليومية الضرورية.

4 - حساب مجمل الربح فى ظل نظام الجرد المستمر.

8-9 فيما يلى العمليات الخاصة بشركة LoBianco خلال شهر ابريل كما يلى:

المشتريات			المبيعات	
1 ابريل	الرصيد	6×600	3 ابريل	10×500
4		6.08×1500	9	10×1300
8		6.4×800	11	11×600
13		6.5×1200	23	11×1200
21		6.60×700	27	12×900
29		6.79×500		
		5300		4500

المطلوب:

1 - بافتراض استخدام نظام الجرد الدورى أحسب تكلفة المخزون باستخدام (أ) طريقة FIFO (ب) طريقة متوسط التكلفة.

2 - بافتراض استخدام نظام الجرد المستمر أحسب تكلفة المخزون باستخدام (أ) طريقة FIFO (ب) طريقة متوسط التكلفة.

3 - فى فترات التضخم أى طريقة FIFO ام طريقة متوسط التكلفة سوف تظهر صافى دخل أعلى.

8-10 فيما يلى المعلومات الخاصة بشركة Esplanade

	الوحدات	تكلفة الوحدة
1 يناير 2019 (مخزون أول الفترة)	600	8
المشتريات:		
5 يناير 2019	1100	9
25 يناير 2019	1300	10
16 فبراير 2019	800	11
26 مارس 2019	600	12

اظهر الجرد المادى وجود 1500 وحدة فى 31 مارس 2019.

المطلوب:

على افتراض أن شركة Esplanade تستخدم نظام الجرد الدورى ، قم بإعداد الجداول الزمنية لحســـاب مخزون أخر الفترة في 31 مارس 2019 ، فى ظل كل طريقة من الطرق التالية

(أ) طريقة تمييز الوحدات.

(ب) طريقة FIFO

(ج) طريقة متوسط التكلفة

8-11 تتعلق المعلومات التالية بأجهزة الراديو الخاصة بشركة Couples لشهر يوليو.

التاريخ	العملية	الوحدات المشتراة	تكلفة الوحدة	الاجمالى	الوحدات المباعة	سعر البيع	الاجمالي
1 يونيو	الرصيد	100	4.1	410			
6	مشتريات	800	4.30	3440			
7	مبيعات				300	7	2100
10	مبيعات				300	7.3	2190
12	مشتريات	400	4.51	1804			
15	مبيعات				200	7.40	1480
18	مشتريات	300	4.60	1380			
22	مبيعات				400	7.40	2960
25	مشتريات	500	4.85	2290			
30	مبيعات	200	7.5	1500			
	الإجمالى	2100		9324	1400		10230

المطلوب:

أ - على افتراض استخدام طريقة الجرد الدوري ، قم بحساب تكلفة المخزون في 31 يوليو وفقًا لكل من افتراضات تدفق التكلفة التالية. (تجاهل الضرائب.)

1 - طريقة الوارد أولاً صادر أولاً.

2 - طريقة المتوسط المرجح.

ب - اجب على الاسئلة التالية:

1 - أي من الطرق المستخدمة أعلاه سوف تسفر عن أعلى رقم مجمل الربح فى قائمة الدخل؟ اشرح السبب.

2 - أي من الطرق المســتخدمة أعلاه سوف تسفر عن أعلى رقم لمخزون أخر الفترة فى قائمة المركز المالي؟ اشرح السبب.

8-12 يدرس مجلس إدارة شركة Oksana مــا إذا كان يجب عليه إصدار تعليمات إلى قســم المحاســبة بالتغيير من طريقة (FIFO) لتسعير المخزون إلى طريقة متوسط التكلفة. المعلومات التالية متاحة.

مبيعات	50× 2000
مخزون 1 يناير	20× 6000
مشتريات	22× 6000
	25×10000
	30 ×7000
مخزون 31 ديسمبر	؟ ×9000
مصروفات تشغيلية	200000

المطلوب:

إعداد قائمة الدخل للسنة وفقًا للطريقتين حتى يمكن المقارنة بين النتائج

8-13 تطلب منك شركة Werth مراجعة قيم المخزون في 31 ديســمبر 2019 وإعداد التسويات اللازمة. تم إعطاء المعلومات التالية لك.

1 - تســتخدم شركة Werth نظام الجرد لتســجيل المخزون. يكشف العد الفعلي عن 234890 دولارًا من المخزون المتوفر في 31 ديسمبر 2019.

2 - البضاعة غير المدرجة في العدد الفعلي للمخزون هى 102020 دولار من و التي تم شراؤها في 15 ديسمبر من شركة Browser. تم شحن هذه البضائع f.o.b. في 29 ديســمبر ووصلت في يناير. وصلت الفاتورة وسجلت في 31 ديسمبر.

3 - هناك بضاعة لدى مودعة البنك كضمان لقرض قيمتها 12800 وتكلفتها 9000 دولار

4 - هناك بضاعة قيمتها 15630 دولار مشتراة بشروط فوب ولم تصل بعد.

5 - هناك بضاعة قيمتها 8540 دولار مشتراة بشروط فوب ولم تصل بعد.

6 - هناك بضاعة لدى وكلاء الامانة قيمتها 10438 لم تدرج ضمن المخزون.

7 - هناك بضاعة مشتراة بشروط فوب تم ادرجها ضمن المخزون تكلفتها 18900 دولار.

8 - هناك مردودات مبيعات لم تصل من العملاء بعد تكلفتها 1500 دولار.

المطلوب:

1 - حدد رصيد المخزون المناسب لشركة Werth في 31 ديسمبر 2019.

2 - قم بإعداد أي القيود اللازمة لتصحيح المخزون والحسابات ذات الصلة وفقًا لمبالغها الصحيحة في 31 ديسمبر 2019. لنفترض أن الحسابات لم يتم إقفالها ..

8-14 قامت شركة Thomason بالأخطاء التالية خلال العام الحالي. (في جميع الحالات، افترض أنه تم تحديد مخزون اخر الفترة في السنة التالية بشكل صحيح.)

1 - تم تخفيض قيمة كل من مخزون أخر الفترة والمشتريات وحسابات الموردين. (افترض أن هذا الشراء تم تسجيله ودفعه في السنة التالية).

2 - مخزون أخر الفترة مبالغ فيه، ولكن المشتريات وحسابات الموردين تم تسجيلها بشكل صحيح.

3 - مخزون أخر الفترة صحيح، ولكن لم يتم تسجيل عملية شراء على الحساب. (افترض أن هذا الشراء تم تسجيله ودفعه في السنة التالية).

المطلوب:

وضح تأثير كل من هذه الأخطاء على رأس المال العامل، ونسبة التداول (افترض أن النسبة الحالية أكبر من 1)، والأرباح المحتجزة، وصافي الدخل للسنة الحالية والسنة التالية.

8-15 في 31 ديسمبر 2019، افصحت شركة Dwight عن أصول متداولة قيمتها 390000 يورو والتزامات متداولة قدرها 200000 يورو. الاتي

ربما تم تسجيل العناصر بشكل غير صحيح. يستخدم شركة Dwight نظام الجرد الدوري.

1 - البضائع المشــتراة بتكلفة 22000 يورو تم شحنها من قبل أحد الموردين في 28 ديسمبر. تلقت شركة Dwight الفاتورة وسجلتها في 29 ديسمبر 2019، ولكن لم يتم تضمين البضائع في الحساب الفعلي للمخزون لدى Dwight لأنه لم يتم استلامها حتى 4 يناير 2020.

2 - البضائع المشــتراة بتكلفة 20.000 يورو تم شــحنها من قبل أحد الموردين في 26 ديسمبر. استلمت شركة Dwight الفاتورة وسجلتها في 31 ديسمبر، ولكن لم تكن البضاعة مدرجة في العدد الفعلي للمخزون لعام 2019 لدى شركة Dwight لأنه لم يتم استلامها حتى 2 يناير 2020.

3 - تم ادراج بضاعة بالطريق تكلفتها 13000 يورو ضمن المخزون.

4 - تم خصم تكلفة الشحن البالغة 3000 يورو من تكاليف الإعلانات في 28 ديسمبر 2019.

المطلوب:

1 - حساب نسبة التداول وفقا لقائمة المركز المالي الحالية لشركة Dwight

2 - إعادة حساب نسبة التداول بعد تصحيح الأخطاء.

3 - بــأي مبلغ ســيتم تعديــل الدخل (قبــل الضرائب) لأعلى أو لأســفل نتيجة التصحيحات؟

8–16 تم تحديد صافي الدخل لشركة Wu. دون معرفة الأخطاء التالية.

السنة	صافي الدخل	أخطاء مخزون أخر الفترة	
2015	500000	أكثر من اللازم	5000
2016	520000	أكثر من اللازم	9000
2017	540000	أقل من اللازم	11000
2018	560000	لا يوجد خطأ	
2019	580000	أقل من اللازم	2000
2020	600000	أكثر من اللازم	10000

المطلوب:

- قم بإعداد ورقة عمل لإظهار رقم الدخل الصافي المعدل لكل ســنة من الســنوات الست بعد مراعاة أخطاء المخزون

8–17 فيما يلي المعلومات الخاصة بشركة Seminole

1 يونيو	رصيد	10×300	10 يونيو	مبيعات	24×200
11	مشتريات	11×800	15 يونيو	مبيعات	25×500
20	مشتريات	13×500	27	مبيعات	27×250

المطلوب:

1 - على افتراض استخدام نظام الجرد الدوري، قم بحساب تكلفة البضائع المباعة ومخزون أخر الفترة بموجب (1) LIFO و (2) FIFO.

2 - على افتراض استخدام نظام الجرد المستمر، قم بحساب تكلفة ومخزون أخر الفترة بموجب طريقة LIFO.

3 - بافتراض استخدام نظام الجرد المستمر واحتساب التكاليف في وقت كل عملية سحب، فما هو مجمل الربح إذا تم تقييم المخزون في ظل طريقة FIFO؟

4 - لماذا يذكر أن LIFO عادة ما تنتج مجمل ربح أقل من FIFO؟

8–18 سجلت شركة Keyser للمعاملات لشهر أبريل كما يلي:

المشتريات			المبيعات	
1 ابريل	الرصيد	6×600	3 ابريل	10×500
4		6.08×1500	9	10×1300
8		6.4×800	11	11×600
13		6.5×1200	23	11×1200
21		6.60×700	27	12×900
29		6.79×500		
		5300		4500

المطلوب:

1 - بافتراض استخدام نظام الجرد الدورى أحسب تكلفة المخزون باستخدام (أ) طريقة FIFO (ب) LIFO.

2 - بافتراض استخدام نظام الجرد المستمر أحسب تكلفة المخزون باستخدام (أ) طريقة FIFO (ب) طريقة متوسط التكلفة.

3 - بافتراض استخدام نظام الجرد الدورى احسب تكلفة البضاعة المباعة وتكلفة مخزون أخر الفترة باستخدام طريقة FIFO>

4 - فى فترات التضخم أى طريقة FIFO ام طريقة ام LIFOطريقة متوسط التكلفة سوف تظهر صافى دخل أعلى

8-19 فيما يلى المعلومات الخاصة بشركة Mills

	الوحدات	تكلفة الوحدة
1 يناير 2019 (مخزون أول الفترة)	600	8
المشتريات:		
5 يناير 2019	1100	9
25 يناير 2019	1300	10
16 فبراير 2019	800	11
26 مارس 2019	600	12

اظهر الجرد المادى وجود 1500 وحدة فى 31 مارس 2019.

المطلوب:

على افتراض أن شركة Mills تستخدم نظام الجرد الدورى ، قم بإعداد الجداول الزمنية لحساب مخزون أخر الفترة في 31 مارس 2019 ، فى ظل كل طريقة من الطرق التالية

(1) طريقة LIFO

(2) طريقة FIFO

(ج) طريقة متوسط التكلفة

8-20 فيما يلي سجل لمعاملات شركة Cannondale لشركة Boston Teapots لشهر مايو 2019

1 مايو	رصيد 400 ×20	10 مايو	مبيعات 300 × 38
12	مشتريات 600 ×25	20	مبيعات 590 ×38
28	مشتريات 400× 30		

المطلوب:

1 - على افتراض أنه لا يتم نظام المخزون المستمر وأن العدد الفعلي في نهاية الشهر يظهر 510 وحدة في متناول اليد، ما هي تكلفة المخزون النهائي باستخدام (1) FIFO و (2) LIFO؟

2 - على افتراض أنه يتم نظام المخزون المستمر، ما هي تكلفة المخزون النهائي باستخدام (1) FIFO و (2) LIFO؟

8-21 يدرس مجلس إدارة شركة Hayward ما إذا كان يجب عليه إصدار تعليمات إلى قسم المحاسبة بالتغيير من طريقة (FIFO) لتسعير المخزون إلى طريقة LIFO. المعلومات التالية متاحة.

مبيعات	50× 2000
مخزون 1 يناير	20× 6000
مشتريات	22× 6000
	25×10000
	30 ×7000
مخزون 31 ديسمبر	؟ ×9000
مصروفات تشغيلية	200000

المطلوب:

إعداد قائمة الدخل للسنة وفقًا للطريقتين حتى يمكن المقارنة بين النتائج

8-22 أنت نائب رئيس الشؤون المالية لشركة Mickiewicz، وهي شركة بيع بالتجزئة أعدت جدولين مختلفين لمجمل الربح للربع الأول المنتهي في 31 مارس 2019. تظهر هذه الجداول أدناه.

	المبيعات (5 دولار لكل وحدة)	تكلفة البضاعة المباعة	مجمل الربح
الجدول الاول	150000	124900	25100
الجدول الثانى	150000	129600	20400

يعتمد حساب تكلفة البضائع المباعة في كل جدول على البيانات التالية.

	الوحدات	تكلفة الوحدة	إجمالى التكلفة
مخزون أول الفترة 1 يناير	10000	4	40000
مشتريات 10 يناير	8000	4.2	33600
مشتريات 30 يناير	6000	4.25	25500
مشتريات 11 فبراير	9000	4.30	38700
مشتريات 17 مارس	12000	4.40	52800

لا يستطيع Peggy Fleming، رئيس الشركة، أن يفهم كيف يمكن حساب هوامش إجمالي مختلفة من نفس مجموعة البيانات. بصفتك نائبة رئيس

الشؤون المالية، أوضحت السيدة فليمنج أن الجدولين يستندان إلى افتراضات مختلفة تتعلق بتدفق تكاليف المخـــزون، مثل FIFO و LIFO. لم يتم إعداد الجدولين 1 و 2 بالضرورة في تسلسل افتراضات تدفق التكلفة.

المطلوب:

قم بإعداد جدولين منفصلين لحساب تكلفة البضائع المباعة وجداول الدعم التي توضح تركيبة مخزون أخر الفترة في كل من افتراضات تدفق التكلفة (افترض النظام الدوري)

8-23 فيما يلي البيانات الخاصة بشركة Tom

التاريخ	الفاتورة	الشروط	الوحدات المستلمة	تكلفة الوحدة	إجمالي الفاتورة
1/15	10624	صافي 30	50	20	1000
3/15	11437	5/1 ص 30	65	16	1040
6/20	21332	10/1 ص 30	90	15	1350
9/12	27644	10/1 ص 30	84	12	1008
11/24	31269	10/1 ص 30	76	11	836
			365		5234

الجرد مادي في 31 ديســـمبر 2019، يوضح أن المخزون الفعلي 110 وحدة. ويتم تطبيق الطريقة الصافية.

المطلوب:

1 - حساب المخزون 31 ديسمبر 2019 باستخدام أسلوب FIFO.

2 - قم بحساب تكلفة البضاعة المباعة باستخدام طريقة LIFO.

3 - ما الطريقة التي تنصـــح بها الشركة لتقليل ضرائب الدخل في عام 2019، وذلك باستخدام معلومات المخزون الموضحة أعلاه؟

المشاكل Problems

8-1 تتعلق الحالات التالية بحساب المخزون:

1 - قامت شركة Kim بشراء بضاعة بقيمة قائمة تبلغ 175000 يورو، وتخضع لخصومات تجارية بنســـبة 20 % و 10 %، مع عدم وجود خصومات نقدية مكتسبة. كم يجب أن تسجل شركة Kim تكلفة هذه البضاعة؟

2 - مخزون شركة Keillor الذي تبلغ قيمته 1100000 يورو في 31 ديسمبر 2019، إلى عدد مادي للبضائع بســـعر التكلفة وقبـــل أي تعديلات نهاية العام تتعلق بالبنود التالية.

أ - البضائع المشـحونة من البائع بشروط f.o.b. في 24 ديسمبر، 2019، بتكلفة فاتورة قدرها 69000 يورو لشركة Keillor تم اسـتلامها في 4 يناير 2020.

ب - تضمن العـد الفعلي 29000 يورو من البضائـع التي تمت فواتيرها لشركة Sakic. بشروط فوب في 31 ديسـمبر 2019. اسـتلمت شركة النقل هذه البضائع في 3 يناير 2020.

ما المبلـغ الذي يجب على شركة Keillor الإفصاح عنه كمخزون في قائمة مركزها المالي؟

3 - فيما يلي بيانات المشتريات خلال شهر مايو

	الوحدات	تكلفة الوحدة
9 مايو	2000	22
17	3500	23
26	1000	24

يظهر العد الفعلي في 31 مايو 2019، 2000 وحدة. باستخدام طريقة FIFO، مـا هي تكلفة المخزون في 31 مايو 2019؟ باسـتخدام طريقة متوسـط التكلفة، ما هي تكلفة المخزون؟

4 - كان لدى Donovan، سلسلة متاجر البيع بالتجزئة، المعلومات التالية من حسابات دفتر الأستاذ العام لسنة 2019.

البضائع المشتراة لإعادة بيعها	909400
الفائدة على الأوراق المستحقة الدفع للبائعين	8700
مردودات المشتريات	16500
مصاريف الشحن	22000
مصاريف شحن المشتريات	17100
الخصومات على المشتريات	6800

ما هو تكلفة المخزون لعام 2019

المطلوب:

أجب عن كل سؤال من الأسئلة السابقة حول المخزون، واشرح إجاباتك.

8-2 قدمت شركة Dimitri، وهي شركة مصنعة للأدوات الصغيرة، المعلومات التالية من سجلاتها المحاسبية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019.

المخزون في 31 ديسمبر 2019 (بناءً على العدد الفعلي للبضائع في مصنع Dimitri، بسعر التكلفة، في 31 ديسمبر 2019)	1520000
الموردين	1200000
صافي المبيعات (المبيعات مطروحًا منها مردودات المبيعات)	8150000

معلومات إضافية على النحو التالي.

1 - تم تضمين المخزون في العدد الفعلي أدوات تمت لأحد العملاء بشروط f.o.b. في 31 ديسمبر 2019. بلغت تكلفة هذه الأدوات 31000 دولار وتمت محاسبتها بمبلغ 40000 دولار. كانت الشحنة على رصيف التحميل في Dimitri في انتظار أن يستلمها الناقل المشترك.

2 - كانت البضائع في طريقها من البائع Dimitri في 31 ديسمبر 2019. وكانت تكلفة الفاتورة 76000 دولار، وتم شحن البضائع بشروط f.o.b. في 29 ديسمبر 2019.

3 - مخزون انتاج تحت التشغيل فى 31 ديسمبر 2019 تبلغ 30000 دولار.

4 - لم يتم تضمين الأدوات المعادة من قبل العملاء والمحتفظ بها في انتظار التفتيش في منطقة البضائع المعادة في 31 ديسمبر 2019، في العدد الفعلي. في 8 يناير 2020، تم فحص الأدوات التي تبلغ تكلفتها 32000 دولار.

5 - بضاعة مباعة لم يتم تسليمها بعد تكلفتها 26000 دولار وقيمتها 42000 دولار.

6 - البضائع، بتكلفة فاتورة قدرها 27000 دولار، وردت من البائع في الساعة 5:00 مساءً. في 31 ديسمبر 2019، تم تسجيلها في تقرير الاستلام بتاريخ 2 يناير 2020. لم يتم تضمين البضائع في الحساب الفعلي، ولكن تم تضمين الفاتورة في حسابات الموردين في 31 ديسمبر 2019.

7 - البضائع الواردة من البائع في 26 ديسمبر 2019، تم تضمينها في المخزون الفعلي. ومع ذلك، لم يتم تضمين فاتورة البائع ذات الصلة البالغة 56000 دولار في حسابات الموردين في 31 ديسمبر 2019 .

8 - هناك بضاعة مودعة لدى البنك كضمان للقرض تكلفتها 20000 دولار.

المطلوب:

باستخدام التنسيق التالي، قم بإعداد جدول تسويات اعتبارًا من 31 ديسمبر 2019، على المبالغ الأولية لكل السجلات المحاسبية لـ Dimitri. أظهر بشكل منفصل

التأثير، إن وجد، لكل من المعاملات الثمانية في 31 ديسمبر 2019، المبالغ. إذا لم يكن للمعاملات أي تأثير على المبلغ الأولي الموضح، فأكتب لا يوجد تأثير.

	المخزون	الموردين	صافى المبيعات
المبلغ الاصلي	1520000	1200000	8150000
التسويات ــ الزيادة (التخفيض)			
1			
2			
3			
4			
5			
6			
7			
8			
إجمالى التسويات			
المبلغ			

3-8 فيما يلي بعض العمليات الخاصة بشركة Torres خلال شهر أغسطس الموضحة أدناه. تستخدم شركة Torres نظام الجرد الدوري.

10 أغسطس	مشتريات بضاعة على الحساب بمبلغ 12000 دولار بشروط 10/2 ص 30
13	تم رد جزء من البضاعة المشتراة بتاريخ 10 أغسطس بمبلغ 1200 دولار.
15	مشتريات بضاعة على الحساب بمبلغ 16000 دولار بشروط 10/1 ص 60
25	مشتريات بضاعة على الحساب بمبلغ 20000 دولار بشروط 10/1 ص 30
28	تم سداد فاتورة 15 أغسطس بالكامل

المطلوب:

1 - على افتراض أن المشتريات تسجل بمبالغ إجمالية وأنه يتم تسجيل الخصومات عند الحصول عليها:

أ - إعداد قيود اليومية لتسجيل العمليات السابقة.

ب - صف كيف سيتم عرض العناصر المختلفة في القوائم المالية.

2 - على افتراض أن المشتريات مسجلة بالطريقة الصافية وأن الخصومات المفقودة تعامل كمصروفات مالية:

أ - إعداد قيود اليومية لتسجيل العمليات السابقة.

ب - إعداد قيد التسوية اللازم فى 31 أغسطس .

ج - صف كيف سيتم عرض العناصر المختلفة في القوائم المالية.

3 - أي من الطريقتين تفضل ولماذا؟

8-4 فيما يلى العمليات الخاصة بشركة Silva خلال شهر ابريل:

المشتريات		المبيعات	
1 ابريل	5×100	5ابريل	300
4	5.10×400	12	200
11	5.3×300	27	800
18	5.35×200	28	150
26	5.6×600		
30	5.8×200		

المطلوب:

1 - حساب المخزون في 30 أبريل فى ظل كل من القواعد التالية. افترض أنه يتم نظام الجرد المستمر بالكميات.

أ - طريقة تمييز الوحدات؛ يتكون مخزون أخر الفترة من 100 وحدة من مخزون أول الفترة 250 وحدة من مشتريات 26 أبريل.

ب - طريقة الوارد أولاً صادر أولاً

ج- طريقة متوسط التكلفة.

2 - حساب المخزون في 30 أبريل فى ظل كل من القواعد التالية. افترض أنه يتم نظام الجرد المستمر بالمبالغ

8-5 فيما يلى العمليات الخاصة بشركة Cheng خلال شهر يناير

التاريخ	المستلم		الصادر	الرصيد
	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة	عدد الوحدات	
2 يناير	1200	3		1200
7			700	500
10	600	3.2		1100
13			500	600
18	1000	3.3	300	1300

20			1100	200
23	1300	3.4		1500
26			800	700
28	1600	3.5		2300
31			1300	1000

المطلوب:

1 - من هذه البيانات، حساب مخزون أخر الفترة على كل من القواعد التالية. افترض أنه يتم تطبيق نظام المخزون المستمر بالكميات.

أ - طريقة الوارد أولاً صادر أولاً

ب - طريقة متوسط التكلفة

2 - إذا تم نظام المخزون المستمر بالين، وتم حساب التكاليف في وقت كل عملية سحب، فهل ستكون المبالغ الموضحة كمخزون أخر الفترة في أ و ب أعلاه هي نفسها؟ اشرح وأحسب.

8-6 شركة Ehlo هي شركة متعددة المنتجات. فيما يلي معلومات تتعلق بأحد منتجاتها .

التاريخ	العمليات	الكمية	السعر/ التكلفة
1/1	مخزون أول الفترة	1000	12
2/4	مشتريات	2000	18
2/20	مبيعات	2500	30
4/2	مشتريات	3000	23
4/11	مبيعات	2200	33

المطلوب:

حساب تكلفة البضائع المباعة، بافتراض استخدام شركةEhlo:

1 - نظام الجرد الدورى، طريقة الوارد أولاً صادر اولاً

2 - نظام الجرد المستمر، طريقة الوارد أولاً صادر اولاً

3 - نظام الجرد الدورى، طريقة المتوسط المرجح

4 - نظام الجرد المستمر، طريقة المتوسط المتحرك.

8-7 سجل شركة Ronaldo للمعاملات المتعلقة بالجزء VF5 لشهر سبتمبر كما يلي.

المشتريات		المبيعات	
1 سبتمبر	5×100	5سبتمبر	300
4	5.10×400	12	200
11	5.3×300	27	800
18	5.35×200	28	150
26	5.6×600		
30	5.8×200		

المطلوب:

1 - حساب المخزون في 30 سبتمبر على كل من القواعد التالية. افترض أنه يتم تطبيق نظام الجرد المستمر

أ - طريقة الوارد اولاً صادر أولاً

ب - طريقة متوسط التكلفة

ج- طريقة الوارد أخيرًا صادر أولاً

2 - إذا تم تطبيق نظام الجرد المستمر بالمبالغ، وتم حساب التكاليف في وقت كل عملية سحب، فما المبلغ الذي سيظهر به مخزون أخر الفترة فى أ و ب اعلاه؟

8-8 فيما يلى العمليات الخاصة بشركة Slatkin للشهر يناير

التاريخ	المستلم		الصادر	الرصيد
	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة	عدد الوحدات	
2 يناير	1200	3		1200
7			700	500
10	600	3.2		1100
13			500	600
18	1000	3.3	300	1300
20			1100	200
23	1300	3.4		1500
26			800	700
28	1600	3.5		2300
31			1300	1000

المطلوب:

1 - من هذه البيانات، حساب مخزون أخر الفترة على كل من القواعد التالية. افترض أنه يتم تطبيق نظام الجرد المستمر بالكميات.

أ - طريقة الوارد اولاً صادر أولاً

ب-طريقة متوسط التكلفة

ج- طريقة الوارد أخيرًا صادر أولاً

2 - إذا تم نظام المخزون المستمر بالدولار، وتم حساب التكاليف في وقت كل عملية سحب، فهل ستكون المبالغ الموضحة كمخزون أخر الفترة في أ و ب أعلاه هي نفسها؟ اشرح وأحسب.

8-9 شركة Tsui هي شركة متعددة المنتجات. فيما يلي معلومات تتعلق بأحد منتجاتها .

التاريخ	العمليات	الكمية	السعر/ التكلفة
1/1	مخزون أول الفترة	1000	12
2/4	مشتريات	2000	18
2/20	مبيعات	2500	30
4/2	مشتريات	3000	23
4/11	مبيعات	2200	33

المطلوب:

حساب تكلفة البضائع المباعة، بافتراض استخدام شركة Tsui:

1 - نظام الجرد الدورى، طريقة الوارد أولاً صادر اولاً

2 - نظام الجرد المستمر، طريقة الوارد أولاً صادر اولاً

3 - نظام الجرد الدورى طريقة الوارد اخيرًا صادر أولاً.

4 - نظام الجرد المستمر، طريقة الوارد أخيرًا صادر اولاً

5 - نظام الجرد الدورى، طريقة المتوسط المرجح

6 - نظام الجرد المستمر، طريقة المتوسط المتحرك.

8-10 طلبت إدارة شركة Tritt من قسم المحاسبة التابع لها وصف التأثير على المركز المالي للشركة وقائمة دخلها بافتراض تطبيق طريقة LIFO بدلاً من FIFO

خلال عامي 2019 و 2020. على قسم المحاسبة أن يفترض أن التغيير إلى LIFO ساري المفعول في 1 يناير 2019، وأن قاعدة LIFO الأولية ستكون قيمة المخزون في 31 ديسمبر 2018. تعرض أدناه البيانات المالية للشركة وغيرها من البيانات عن عامي 2019 و 2020 عندما كانت طريقة FIFO مطبقة.

بيانات المركز المالى			
	2018/12/31	2019/12/31	2020/12/31
المخزون	120000	140000	176000
أصول أخرى	160000	170000	200000
المدينون	80000	100000	120000
النقدية	90000	130000	154000
إجمالي الأصول	450000	540000	650000
رأس مال الأسهم العادية	200000	200000	200000
الأرباح المحتجزة	140000	200000	260000
الدائنون	40000	60000	80000
الالتزامات الأخرى	70000	80000	110000
إجمالي حقوق الملكية والالتزامات	450000	540000	650000

قائمة الدخل لأخر سنتين		
	2019/12/31	2020/12/31
ايرادات المبيعات	900000	1350000
- تكلفة البضاعة المباعة	505000	756000
مصروفات أخرى	205000	304000
	710000	1060000
صافى الدخل قبل الضريبة	190000	290000
ضريبة الدخل (40٪)	76000	116000
صافى الدخل	174000	114000

بيانات أخرى:

1 - يتكون المخزون في 31 ديسمبر 2018 من 40000 وحدة تبلغ قيمة كل منها 3.00 دولارات.

2 - المبيعات (جميع الوحدات تباع بنفس السعر في سنة معينة):

2019 : 150000 ×6 2020: 180000× 7.5

3 - المشتريات (جميع الوحدات المشتراة بنفس السعر في سنة معينة):

2019: 3.5×150000   2020: 4.4×180000

4 - يتم دفع ضرائب الدخل بمعدل فعلي قدره 40 % في 31 ديسمبر من كل عام.

المطلوب:

اذكر الحساب (الحسابات) الموضحة في القوائم المالية والذي سيكون له مبالغ مختلفة لعام 2020 إذا تم استخدام LIFO بدلاً من FIFO، وحدد المبلغ الجديد لكل حساب تمت تسميته. إظهار الحسابات.

مفاهيم للتحليل

8-1 يطلب منك السفر إلى فيينا لمراقبة والتحقق من جرد فرع فيينا لأحد عملائك. ستصل يوم الخميس الموافق 30 ديسمبر وتجد أن إجراءات الجرد قد بدأت للتو. لاحظت وجود سيارة سكة حديد على جانب الطريق عند باب التفريغ واسأل مدير مراقبة المستودع، باك روجرز، كيف يخطط لجرد محتويات السيارة. يرد قائلاً: "لن نضمّن المحتويات في المخزون.

في وقت لاحق من اليوم، تطلب من أمين الصندوق فاتورة الحمولة وفاتورة الشحن ذات الصلة. تسرد الفاتورة مختلف العناصر، والأسعار، وتمديدات البضائع في السيارة. لاحظت أنه تم شحن الحمولة في 24 ديسمبر من برلين، f.o.b. برلين، وأن إجمالي سعر الفاتورة للبضائع في السيارة كان 35300. دعا فاتورة الشحن إلى دفع 1500 يورو. وكانت الشروط 30 يوما صافي. ويؤكد أمين الحسابات حقيقة أن هذه الفاتورة ستُحفظ للتسجيل في يناير.

المطلوب:

1 - هل يتحمل عميلك التزامات يجب تسجيلها في 31 ديسمبر؟ مناقشة.

2 - إعداد قيود اليومية اللازمة بافتراض استخدام نظام الجرد المستمر.

3 - لأي سبب (الأسباب) المحتملة قد يرغب عميلك في تأجيل تسجيل المعاملة.

8-2 كارلوس بيلتران، أخصائي مراقبة المخزون، مهتم بتحسين فهمه للمحاسبة عن المخزون. رغم أن كارلوس يفهم الكمبيوتر الأكثر تطوراً أنظمة مراقبة المخزون، لديه القليل من المعرفة حول كيفية تحديد تكلفة المخزون. عند دراسة سجلات Strider، التي تبيع السلع ذات العلامات التجارية العادية من

متجرها الخاص وعلى الشحنة من خلال Chavez ، يطلب منك الإجابة عن الأسئلة التالية:

المطلوب:

1 - يجب على شركة Strider أن تدرج في مخزونها السلع ذات الأسماء التجارية المعتادة التي تم شراؤها من مورديها ولكن لم يتم استلامها بعد إذا كانت شروط الشراء هي f.o.b. نقطة الشحن (الشركة المصنعة)؟ لماذا ؟

2 - هل يجب أن تتضمن Strider s نفقات الشحن كتكلفة مخزون؟ لماذا ؟

3 - إذا قامت شركة Strider بشراء سلعها وفقًا للشروط 2/10 ، صافي 30 ، هل يجب أن تسجل المشتريات إجماليًا أو صافيًا؟ لماذا ؟

4 - ما هو الأثر على القوائم المالية.

3-8 قام جورج سولتي ، المراقب المالي لشركة Garrison ، بتعيينك مؤخراً كمساعد له. إنه يرغب في تحديد خبرتك في مجال محاسبة المخزون ، وبالتالي يطلب منك الإجابة عن الأسئلة التالية غير ذات الصلة.

1 - وتشارك الشركة في تجارة الجملة والتجزئة من إطارات السيارات الأجنبية. يتم استيراد معظم المخزون ، ويتم تقييمه في سجلات الشركة بتكلفة المخزون الفعلية بالإضافة إلى الشحن. في نهاية السنة ، يتم تقسيم تكاليف التخزين على تكلفة البضائع المباعة ومخزون أخر الفترة. هل تعتبر تكاليف التخزين تكلفة منتج أم تكلفة فترة؟

2 - يتكون جزء معين من "مخزون" الشركة من عناصر قديمة. هل ينبغي تصنيف العناصر المتقادمة التي لا يتم استهلاكها حاليًا في إنتاج "السلع أو الخدمات التي ستكون متاحة للبيع" كجزء من المخزون؟

3 - شركة تشتري طائرات للبيع للآخرين. ومع ذلك ، حتى يتم بيعها ، والمواثيق الشركة والخدمات الطائرات. ما هي الطريقة الصحيحة للتقرير عن هذه الطائرات في القوائم المالية للشركة؟

4 - تريد الشركة شراء ودائع الفحم لكنها لا تريد الإبلاغ عن تمويل عملية الشراء في بياناتها المالية. وبالتالي فإن الشركة تنشئ صندوقًا للحصول على رواسب الفحم. توافق الشركة على شراء الفحم خلال فترة زمنية محددة وبأسعار محددة.

الصندوق الاســـتثمارى قادر على تمويل شراء الفحم وسداد القرض لأنه يدفع من قبل الشركة للمعادن. كيف ينبغي التقرير عن هذه الصفقة؟

8-4 تشتري Feng. ، تاجر أجهزة منزلية ، مخزونها من موردين مختلفين.

المطلوب:

تدرس Feng طرقًا بديلة للمحاسبة عن الخصومات النقدية التي تتطلبها عند دفع مورديها على الفور. من وجهة نظر النظرية ، ناقش مقبولية كل طريقة من الطرق التالية.

1 - الدخل المالي عند سداد المدفوعات.

2 - تخفيض تكلفة البضائع المباعة للفترة التي يتم فيها سداد المدفوعات

3 - تخفيض مباشر لتكلفة الشراء.

استخدم حكمك الشخصي

حالات تحليل القوائم المالية

حالة 1 شركة Lumber

شركة Lumber هي الشركة المصنعة لمنتجات البناء المتخصصة. تقوم الشركة، من خلال مشاركتها في المشروع المشـــترك Trus ، بتطوير وتصنيع الخشب المصمم هندسيًا. هذا المنتج هو بديل عالي الجودة للخشب الهيكلي ، ويستخدم الخشب والمواد ذات الجودة المنخفضة التي كانت تعتبر من قبـــل نفايات. كما أن الشركة هي مالك الأغلبيـــة في Outlook Window ، وهـــو اتحاد يضم ثلاثـــة شركات مصنعة للنوافذ الخشبية والفينيلية.

فيما يـــلي قائمة الدخل المعتمدة لشركة Lumber والمعلومات المتعلقة بالمخزون من قائمة مركزها المالي.

شركة Lumber	
المبيعات	618876000
تكلفة البضاعة المباعة	475476000
مجمل الربح	143400000
المصروفات الادارية والبيعية	102112000
الدخل من العمليات	41288000
مصروفات أخرى	24712000

صافى الدخل قبل الضريبة	16576000
ضريبة الدخل	7728000
صافى الدخل	8848000

المخزون: يتم تقييم المخزون بالتكلفة أو صافى القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل وتشمل تكاليف المواد والعمالة والإنتاج. يتكون المخزون مما يلي:

	السنة الحالية	السنة السابقة
انتاج تام	27512000	23830000
المواد الخام ومخزون انتاج تحت التشغيل	34363000	33244000
	61875000	57074000
التخفيض فى متوسط التكلفة	5263000	3993000
	56612000	53081000

يتم استخدام طريقة متوسط التكلفة لتحديد تكلفة الخشب، والقشرة الخشبية، والرافعات. ويتم تقييم حوالي 35 بالمائة من إجمالي المخزون في نهاية العام الحالي باستخدام طريقة متوسط التكلفة. يتم استخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً لتحديد تكلفة كافة المخزون الأخرى.

المطلوب:

1 - كم سيكون الدخل قبل الضرائب لو تم استخدام طريقةFIFO لتقييم جميع عناصر المخزون ؟

2 - إذا كان معدل ضريبة الدخل هو 46.6 ٪، (1) ماذا كانت ضريبة الدخل لو تم استخدام طريقة FIFO لتقييم جميع عناصر المخزون؟ (2) ما هو الفرق في صافي الدخل بين الطريقتين؟ (3) في رأيك، هل هذا الاختلاف في صافي الدخل بين طريقتين جوهرى؟ اشرح.

3 - هل استخدام نظام تكلفة مختلف لأنواع مختلفة من المخزون يعني وجود تدفق مادي مختلف للبضائع بين الأنواع المختلفة من المخزون؟ أشرح.

حالة 2: شركة Noven Pharmaceuticals

فيما يلى التقرير السنوى الخاص بالشركة:

شركة Noven هي مكان للأفكار - شركة يجتمع فيها التفوق العلمي والتصنيع الحديث لخلق إجابات جديدة لاحتياجات الإنسان. تعمل أنظمة التوصيل عبر الجلد

الخاصة بنا على تسريع الأدوية بدون ألم وبدون مجهود في مجرى الدم عن طريق رقعة جلدية بسيطة. هذه التكنولوجيا لها تطبيقات مثبتة في استبدال الإستروجين، لكن في شركة Noven نقوم بتطوير مجموعة متنوعة من الأنظمة التي تضم الأدوية الأكثر مبيعًا التي تحارب كل شيء بدءًا من الربو والقلق وألم الأسنان وحتى السرطان وأمراض القلب والأمراض العصبية. تشمل محفظة أبحاثنا أيضًا تقنيات جديدة ، والتي يتم فيها تسليم الأدوية عن طريق الجلد عن طريق التيارات الكهربائية، وكذلك المنتجات التي يمكن أن تلبي احتياجات المستهلكين على نطاق واسع، مثل الميكروبات لدينا.

ذكرت Noven أيضًا في تقريرها السنوي أن أنشطتها حتى الآن تتألف من جهود تطوير المنتج، بعضها مستقل وقد تم الانتهاء منه بالتعاون مع شركة Rhone و Ciba-Geigy تتألف العائدات حتى الآن من الأموال المستلمة من رسوم الترخيص، والمدفوعات "المهمة" (المدفوعات التي تتم بموجب اتفاقيات الترخيص عند اكتمال مراحل معينة من تطوير منتج معين)، والفائدة على استثماراتها. تتوقع الشركة أنها ستحقق إيرادات كبيرة في السنة المالية القادمة من إطلاق أول منتج لها، عبر الجلد نظام تسليم الاستروجين. فيما يلي جزء الأصول المتداولة من قائمة المركز المالي لشركة Noven.

النقدية وما يعادل النقدية	12070272
الاستثمارات في الأوراق المالية	23445070
المخزون	1264553
أصول أخرى	825159
إجمالي الأصول المتداولة	37605054

يتم تقييم المخزون بصافي القيمة القابلة للتحقق أو بالتكلفة أيهما أقل

المطلوب:

1 - ماذا تتوقع أن يكون التدفق المادي للبضائع لشركة تصنيع الأدوية أكثر شيوعًا، FIFO أو عشوائيًا (تدفق البضائع لا يتبع نمطًا محددًا)؟ أشرح.

2 - ما هي بعض العوامل التي يجب على Noven أخذها في الاعتبار عند اختيار طريقة لقياس المخزون؟

3 - لنفترض أن شركة Noven كان لديها 49000 دولار مخزون من الاستروجين عبر الجلد. هذه الرقع هي من الإنتاج الأولي، وسيتم بيعها خلال العام المقبل. لماذا

تعتقد أن هذا المبلغ لا يظهر في حســاب مخزون منفصل؟ في أي من الحسابات المبينـــة، من المرجح أن يكون المخزون؟ في أي نقطة ســيتم نقل المخزون إلى حساب مخزون منفصل؟

حالة 3: SUPERSTORE

أوضحت شركة SUPERSTORE أن حجم مبيعاتها قد انخفض من 17.1 مرة في عام 2019 إلى 15.8 مرة في عام 2020. تظهر البيانات التالية في التقرير السنوي لشركة SUPERSTORE.

	26 فبراير 2018	25 فبراير 2019	24 فبراير 2020
إجمالي الايرادات	19543	19864	37406
تكلفة البضاعة المباعة (باستخدام LIFO)	16681	16977	29267
مخزون أخر الفترة باستخدام FIFO	1181	1114	2927
مخزون أخر الفترة باستخدام LIFO	1032	954	2749

1 - قم بحساب معدل دوران مخزون SUPERSTORE لعامي 2019 و 2020 باستخدام:

أ - طريقة LIFO

ب - طريقة FIFO

2- تقوم بعض الشركات بحساب معدل دوران المخزون باستخدام المبيعات بدلاً من تكلفة البضائع المباعة في البسط. حساب دوران SUPERSTORE في 2019 و 2020 باستخدام:

أ - طريقة LIFO

ب - طريقة FIFO

3 - صف الطريقة التي يبدو أن SUPERSTORE تستخدمها.

4 - حدد الطريقة التي ستختار بها تقييم أداءSUPERSTORE تبرير اختيارك.

المحاسبة والتحليل والمبادئ

تبيع شركة Englehart. نوعين من المضخات. واحد كبير وهو للاستخدام التجاري. والآخر أصغر ويستخدم في حمامات السباحة السكنية. تتوفر بيانات المخزون التالية لشهر مارس.

	الوحدات	سعر الوحدة	الإجمالى
المضخات السكنية			
المخزون فى 28 فبراير	200	400	80000
المشتريات:			
10 مارس	450	500	225000
20 مارس	400	475	190000
30 مارس	300	500	150000
المبيعات:			
15 مارس	500	540	270000
25 مارس	400	570	228000
المخزون فى 31 مارس	500		
المضخات التجارية			
المخزون فى 28 فبراير	600	800	480000
المشتريات:			
3 مارس	600	900	540000
12 مارس	300	950	285000
21 مارس	500	100	500000
المبيعات:			
18 مارس	900	1080	972000
29 مارس	600	1140	684000
المخزون فى 31 مارس	500		

المحاسبة

1 - على افتراض أن شركة Englehart تستخدم نظام الجرد الدوري ، حدد تكلفة المخزون الموجود في 31 مارس وتكلفة البضائع المباعة لشهر مارس بموجب طريقة (FIFO).

2 - فترض أن شركة Englehart تستخدم متوسط التكلفة. تحديد تكلفة المخزون في 31 مارس وتكلفة البضائع المباعة لشهر مارس.

التحليل

1 - افترض أنك تحتاج إلى حساب نسبة التداول لـ Englehart. ما طريقة التقييم (FIFO أو متوسط التكلفة) التي تعتقد أنها ستمنحك نسبة تداول أكثر جدوى؟

2 - يستخدم بعض المنافسين لشركة Englehart طريقة متوسط التكلفة والبعض يستخدم FIFO. كيف يمكن للمحلل مقارنة نتائج الشركات في الصناعة عندما يستخدم البعض متوسط التكلفة والبعض الآخر يستخدم FIFO؟

المبادئ

1 - هل يمكن للشركات التغيير من طريقة واحدة لحساب المخزون إلى أخرى؟ إذا تغيرت إحدى الشركات إلى طريقة محاسبة المخزون المستخدمة من قبل معظم منافسيها. فسر باستخدام الإطار المفاهيمى.

2 - إذا قررت شركة أمريكية اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ، فما هي طرق محاسبة المخزون التي يمكن أن تختار منها؟

حالة البحث

عند إجراء عمليات الجرد في نهاية العام ، يناقش فريق المراجعة الخاص بك تأثير سياسة حق العميل في رد البضاعة سواء على تقييم المخزون أو الاعتراف بالإيرادات. يقول المساعد أنه لا داعي للقلق بشأن سياسات الإرجاع حيث إنها لم تتغير منذ فترة. يريد كبير مسؤولي المراجعة الحصول على إجابة أكثر موثوقية وطلب منك إجراء بعض الأبحاث حول الأدبيات الموثوقة للإجابة على هذا السؤال.

المطلوب:

1 - كيف يمكن الاعتراف بالإيراد فى حالة وجود حق العميل فى رد البضاعة.

2 - ما هو الأثر على القوائم المالية؟

3 - يمكن أن تتسبب المبيعات ذات حقوق رد البضاعة في النهاية في عدم القدرة على تحديد مخزون أخر الفترة. لماذا يسمح بالمردودات؟ هل يجب أن تكون الصناعات المختلفة قادرة على صنع أنواع مختلفة من سياسات الرد؟

4 - في أي الحالات سيكون من الصعب إجراء تقدير معقول للمردودات؟

الملاحظات:

1 - طورت بعض الشركات أساليب لتحديد المخزون، بما في ذلك أخذ العينات الإحصائية، والتي يمكن الاعتماد عليها بما فيه الكفاية لجعل لا لزوم لاجراء عدد مادي سنوي من كل بند من بنود المخزون.

2 - تتناول معايير التقارير المالية الدولية الخاصة بالمحاسبة عن المخزون فى الشركات الزراعية. وفقًا لمعايير التقارير المالية الدولية، يتم تسجيل المخزون فى الشركات الزراعية، مثل القمح والبرتقال، إلخ، بالقيمة العادلة ناقصًا تكاليف البيع المقدرة في وقت الحصاد. يعتبر هذا الإجراء مكلفًا لأغراض تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمخزون.

3 - يجب على الشركات ألا تسجل الشحن غير الطبيعي وتكاليف المناولة وكميات المواد المهدرة (التلف) كتكاليف مخزون. إذا كانت التكاليف المرتبطة بالمستوى الفعلي للتلف أو عيوب المنتج أكبر من التكاليف المرتبطة بالتلف الطبيعي أو العيوب، يجب على الشركة أن تتحمل الرسوم الزائدة كمصروف في الفترة الحالية.

4 - يكون لقواعد التقارير المتعلقة برسملة تكلفة الفائدة تأثيرها الأكبر في محاسبة الأصول غير المتداولة. لذلك نناقشها في الفصل 10.

5 - توفر صناعة الصور المتحركة مثالًا جيدًا لمشكلة تخصيص التكاليف. في كثير من الأحيان يتلقى الممثلون نسبة مئوية من الدخل الصافي لفيلم أو برنامج تلفزيوني معين. ومع ذلك، فقد ادعى بعض الجهات الفاعلة أن برامجهم كانت مربحة للغاية لاستوديوهات الصور المتحركة، لكنهم لم يتلقوا سوى القليل من المشاركة في الأرباح. يؤكد الممثلون أن الاستوديوهات تخصص تكاليف إضافية لمشاريع ناجحة لتجنب تقاسم الأرباح.

6 - الطريقة التي يتم استخدامها بشكل مكثف في الولايات المتحدة هي طريقة الوارد أخيرًا صادر أولاً (LIFO). بموجب المعايير الدولية للتقرير المالي، لا يُسمح باستخدام LIFO لأغراض إعداد التقارير المالية لأن مجلس معايير المحاسبة الدولية ينص على أنه لا يوفر تمثيلًا موثوقًا به لتدفق المخزون الفعلي. يناقش الملحق 8A أساسيات طريقة LIFO.

الفصل التاسع

المخزون: مشاكل تقييم اضافية

Inventories: Additional Valuation Issues

الأهداف التعليمية :

بعد دراسة هذا الفصل يجب أن تكون قادرًا على :

1 - شرح وتطبيق قاعدة التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل .

2 - التعرف على مشاكل تقييم المخزون الأخري.

3 - تقدير مخزون أخر الفترة بتطبيق طريقة مجمل الربح.

4 - تقدير مخزون أخر الفترة بتطبيق طريقة مخزون التجزئة.

5 - شرح كيفية التقرير عن المخزون وتحليله

توضيح الفصل التاسع :

كما تشـــير القصة الافتتاحية التالية ، فإن المعلومـــات المتعلقة بالمخزون تســـاعد على التنبؤ بالأداء المالي ولا سيما الأرباح. في هذا الفصل ، نناقش بعض مفاهيم التقييم والتقدير التي تســـتخدمها الشركات لتطوير معلومات المخزون ذات الصلة.

يتضمن هذا الفصل أيضًا العديد من المناقشـــات المفاهيمية التي تعد جزءًا لا يتجزأ من الموضوعات المعروضة هنا. محتوي وتنظيم الفصل على النحو التالي.

المخزون: مشاكل تقييم اضافية

التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل
- صافي القيمة القابلة للتحقق
- توضيح قاعدة التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل
- طرق تطبيق قاعدة التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل
- تسجيل صافي القيمة القابلة للتحقيق بدلا من التكلفة
- استخدام المخصص
- استرداد خسائر المخزون
- تقييم القاعدة

أسس التقييم
- صافي القيمة القابلة للتحقق
- قيمة المبيعات المستقلة النسبية
- ارتباطات الشراء - مشكلة خاصة

طريقة مجمل الربح لتقدير المخزون
- حساب نسبة مجمل الربح
- تقييم طريقة مجمل الربح

طريقة مخزون التجزئة
- مفاهيم طريقة التجزئة
- طريقة مخزون التجزئة في حالة الزيادات والتخفيضات - الطريقة التقليدية
- بعض البنود الخاصة المتعلقة بطريقة مخزون التجزئة
- تقييم طريقة مخزون التجزئة

العرض والتحليل
- عرض المخزون
- تحليل المخزون

ليس ما يبدو أنه

يحتاج المستثمرون إلي معلومات قابلة للمقارنة حول المخزون عند تقييم القوائم المالية للشركات. للقيام بذلك، يحتاج المستثمرون إلي تحديد طريقة تقييم المخزون التي تستخدمها الشركة (علي سبيل المثال، FIFO، متوسط التكلفة، أو مزيج من الطرق) ثم تعديل المعلومات المالية للشركة بطريقة عامة. هذه هي البداية. ما يقوم به المستثمرون غالبًا هو حساب المقاييس ذات الصلة بالشركة مثل حجم المخزون وعدد أيام المبيعات ونسبة مجمل الربح ومقاييس السيولة مثل نسبة التداول.

هذه الحسابات ضرورية. المخزون عنصر هام في رأس المال العامل، وغالبًا ما يُنظر إلي مجمل الربح الناتج عن مبيعات المخزون على أنه عنصر الدخل الأكثر أهمية في قياس تقدم الشركة. على سبيل المثال، القوائم المالية المجمعة لشركة Maxim، الموضحة في الجدول التالي. يمثل المخزون أكثر من 50 % من الأصول المتداولة، ويمثل مجمل الربح 25 % من إيرادات المبيعات.

شركة MAXIM (المبالغ بالمليون)			
قائمة المركز المالي المجمعة		**قائمة الدخل المجمعة**	
الأصول المتداولة		إيرادات المبيعات	50705
أصول متداولة أخري	1101	تكلفة البضاعة المباعة	38132
المخزون	5731	مجمل الربح	12573
المدينون	2288		
النقدية وما يعادل النقدية	1199	صافي الدخل (الخسارة)	(1231)
إجمالي الأصول المتداولة	10319		

يمكن إجراء التحليل بناءً على هذه الأرقام. ومع ذلك، لا تزال هناك أسئلة حول أمكانية الاعتماد على المعلومات الواردة في القوائم المالية. وهذا يعني أن التقديرات الموضوعية موجودة بسبب احتمال انخفاض المخزون.

كما هو موضح في الجدول التالي، يمكن أن يكون لإفصاحات Maxim لتقديراتها الموضوعية المتعلقة بقياس وتقييم المخزون (المتعلقة بخفض قيمة العملة وخسائر المخزون) تأثير كبير على قدرة المستثمر على مقارنة مستويات المخزون (وتأثيرها على مجمل الربح) في Maxim مع مرور الوقت نسبة إلي الشركات الأخري. وبالتالي، قد لا تكون أرصدة المخزون كما تبدو، ليس فقط بسبب افتراضات تدفق التكلفة (علي سبيل المثال، FIFO / المتوسط المرجح) الذي تعلمته في الفصل 8 ولكن أيضًا بسبب التخفيضات الجوهرية والخسائر التي ستتعرف عليها في هذا الفصل .

Critical Accounting Estimates in Preparation of the Financial Statements: Inventory	Judgments and Uncertainties
[illegible]	
[illegible]	[illegible]
[illegible]	[illegible]

الممارسة والمراجعة:

انتقل إلي قسم المراجعة والممارسة في نهاية الفصل للحصول على مراجعة موجزة وممارسة المشكلة مع الحل. تتوفر أيضًا أسئلة متعددة الاختيار مع حلول مشروحة بالإضافة إلي تمارين إضافية ومشكلة ممارسة مع الحلول على الإنترنت.

التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل (LCNRV)

Lower-of-Cost-or-Net Realizable Value (LCNRV)

الهدف التعليمي الأول:

وشرح وتطبيق قاعدة التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل.

يتم تسجيل المخزون على أساس تكلفته. ومع ذلك، إذا انخفضت قيمة المخزون إلي أقل من تكلفته الأصلية، يحدث خروج كبير عن مبدأ التكلفة التاريخية. أيا كان سبب انخفاض القيمة ـــ التقادم أو تغير مستوي السعر أو البضائع التالفة ـــ يجب على الشركة تخفيض write down قيمة المخزون إلي صافي القيمة القابلة للتحقق للإفصاح عن هذه الخسارة. **تتخلي الشركة عن مبدأ التكلفة التاريخية عندما تنخفض المنفعة المستقبلية (القدرة على إنتاج الإيرادات) للأصل عن تكلفتها الأصلية.**

صافي القيمة القابلة للتحقق Net Realizable Value

تمثل التكلفة سعر شراء اقتناء المخزون محسوبا باستخدام أحد الطرق المستندة للتكلفة التاريخية ـــ مثل تمييز الوحدات، متوسط التكلفة، طريقة الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO) ـــ ويشير مصطلح صافي القيمة القابلة للتحقق (NRV) إلي صافي المبلغ الذي تتوقع الشركة تحقيقه من بيع المخزون. على وجه التحديد، فإن صافي القيمة القابلة للتحقق هو سعر البيع المقدر في سياق الأعمال العادية ناقصًا التكاليف المقدرة لإكمال المخزون و التكاليف المقدرة لإجراء عملية بيع.

للتوضيح، افترض أن شركة Mander لديها مخزون غير مكتمل بتكلفة 950 يورو، وقيمة مبيعات قدرها 1000 يورو، وتكلفة مقدرة لإتمام المخزون 50 يورو، وتكاليف بيع تقدر بـ 200 يورو. يتم حساب صافي القيمة القابلة للتحقق لشركة Mander كما هو موضح في الشكل التوضيحي (9.1)

شكل (9.1) حساب صافي القيمة القابلة للتحقق

قيمة المخزون ـــ غير مكتمل		1000
يطرح: تكاليف المقدرة لاتمام المخزون	50	
التكاليف المقدرة لإتمام البيع	200	250
صافي القيمة القابلة للتحقق		750

تفصح شركـــة Mander عن المخزون في قائمة المركز المالي بمبلغ 750 يورو. وفي قائمة الدخل الخاص بها، تفصح شركة Mander عن خسائر على المخزون بقيمة 200 يـــورو (950 يورو - 750 يــورو). هناك ما يبرر الخروج عـــن التكلفة لأنه لا ينبغي التقرير عن المخزون بقيمة أعلي من القيمة المتوقع تحقيقها من البيع أو الاستخدام. بالإضافة إلي ذلك، يتعين على شركة مثل Mander تحميل خسارة المنفعة على الإيرادات في الفترة التي تحدث فيها الخسارة، وليس على فترة البيع.

لذلـــك، تقوم الشركات بالتقرير عن المخزون بالتكلفة بصافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل (LCNRV) في كل تاريخ تقرير. يوضح الشـــكل (9.2) كيف تشير شركتان إلي قياس التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل (LCNRV).

شكل (9.2) افصاحات التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل

شركة Nokia يتم إدراج المخزون بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق، أيهما أقل. يتم تحديد التكلفة باستخدام التكلفة المعيارية، والتي تقارب التكلفة الفعلية على أساس FIFO. صافي القيمة القابلة للتحقق هي المبلغ الذي يمكن تحقيقه من بيع المخزون في سياق العمل العادي بعد استبعاد تكاليف اللازمة لإتمام عملية البيع. بالإضافة إلي تكلفة المواد والعمالة المباشرة، يتم تضمين نسبة مناسبة من النفقات العامة للإنتاج في قيم المخزون. يتم تسجيل مخصص للمخزون والتقادم استنادًا إلي التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل.
شركة Kesa Electricals يتم إدراج المخزون بالتكلفة بصافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل. يتم تحديد التكلفة باستخدام طريقة المتوسط المرجح. تمثل صافي القيمة القابلة للتحقق سعر البيع المقدر في سياق الأعمال العادية، مطروحًا منه مصروفات البيع المتغيرة.

توضيح التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل
Illustration of LCNRV

كما هو موضح، تقدر الشركـــة المخزون وفقًا لتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل LCNRV. وتقوم الشركة بتقديـــر صافي القيمة القابلة للتحقيق بنـــاءً على أكثر الأدلة مصدقيه على المبالغ القابلة للتحقق في المخزون (ســـعر البيع المتوقـــع، وتكاليف الإتمام المقدرة، والتكاليف المقدرة للبيع). لتوضيح ذلك، تقوم

Jinn-Feng Foods بحساب مخزونها وفقًا لتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق LCNRV، كما هو موضح في الشكل التوضيحي (9.3) (المبالغ بالآلاف).

شكل (9.3) تحديد قيمة المخزون النهائي

الصنف	التكلفة	صافي القيمة القابلة للتحقق	قيمة المخزون النهائي
A	80000	120000	80000
B	100000	110000	100000
C	50000	40000	40000
D	90000	72000	72000
E	95000	92000	92000
			384000

قيمة المخزون النهائي	
A	تم اختيار التكلفة (80000) لأنها أقل من صافي القيمة القابلة للتحقق
B	تم اختيار التكلفة (10000) لأنها أقل من صافي القيمة القابلة للتحقق
C	تم اختيار صافي القيمة القابلة للتحقق (40000) لأنها أقل من التكلفة
D	تم اختيار صافي القيمة القابلة للتحقق (72000) لأنها أقل من التكلفة
E	تم اختيار صافي القيمة القابلة للتحقق (92000) لأنها أقل من التكلفة

كما هو موضح، فإن قيمة المخزون النهائي التي تبلغ 384000 ين ياباني تساوي مجموع التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل (LCNRV) لكل عنصر من بنود المخزون. أي أن شركة Jinn-Feng تطبق قاعدة التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل (LCNRV)علي كل صنف مستقل من أصناف المخزون.

طرق تطبيق التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل

Methods of Applying LCNRV

في الشكل التوضيحي لـشركة Jinn-Feng، افترضنا أن الشركة طبقت قاعدة التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق (LCNRV) على كل صنف مستقل من المخزون. ومع ذلك، يجوز للشركات تطبيق قاعدة التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق (LCNRV) على مجموعة من العناصر المتماثلة أو المرتبطة، أو على إجمالي المخزون. على سبيل المثال، في صناعة النسيج، قد لا يكون من الممكن تحديد سعر البيع لكل نسيج على حدة، وبالتالي قد يكون من الضروري إجراء تقييم لصافي القيمة القابلة للتحقق على جميع المنسوجات التي سيتم استخدامها لإنتاج الملابس في موسم معين.

إذا اتبعت الشركة مدخل العناصر المتماثلـة أو المرتبطة أو إجمالي المخزون في تحديد التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل (LCNRV)، فإن الزيادات في أسعار السـوق تعوض الانخفاضات في أسعار السوق. للتوضيح، افترض أن شركة Jinn-Feng تفصل منتجاتها الغذائيـة إلـى مجموعتين رئيسيتين، مجمدة ومعلبة، كما هو موضح في الشكل التوضيحي (9.4).

الصنف	التكلفة	صافي القيمة القابلة للتحقق	التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق للعنصر	المجموعات الرئيسية	إجمالي المخزون
الاغذية المجمدة					
A	80000	120000	80000		
B	100000	110000	100000		
C	50000	40000	40000		
إجمالي الاغذية المجمدة	230000	270000		230000	
الاغذية المعلبة					
D	90000	72000	72000		
E	95000	92000	92000		
إجمالي الاغذية المعلبة	185000	164000		164000	
الإجمالي	415000	434000	384000	394000	415000

إذا طبقت شركة Jinn-Feng قاعدة التكلفـة أو صافي القيمة القابلة للتحقق LCNRV على أسـاس العنصر، فإن قيمة المخزون تبلـغ 384000 ين ياباني. في حالة تطبيق القاعدة على المجموعات الرئيسـية، فإن قيمة المخـزون ترتفع إلي 394000 يـن ياباني. في حالة تطبيق القاعدة على إجمالي المخزون، فسـيبلغ الإجمالي 415000 ين ياباني. لماذا هذا الاختلاف؟ عندما تسـتخدم الشركة مجموعة رئيسية أو مدخل إجمالي المخزون، فإن صـافي القيم القابلة للتحقق أعلي مـن التكلفة يعوض صافي القيم القابلة للتحقق أقل من التكلفة. بالنسبة لـشركة Jinn-Feng، فإن استخدام المجموعات الرئيسية يعوض جزئياً صافي القيمة القابلة للتحقق العالية للصنف A. باستخدام مدخل المخزون الإجمالي يعوض كليًا.

في معظم الحالات، أسـعار مخزون الشركات على أسـاس كل عنصر على حدة. في الواقع، تتطلب القواعد الضريبية في بعض الدول أن تسـتخدم الشركات التقييم على أساس العنصر إلا إذا تضمن صعوبات عملية. بالإضافة إلي ذلك، يعطي مدخل التقييم على أساس العنصر أدني تقييم لأغراض قائمة المركز المالي. في بعض الحالات،

تقييم المخزون على أساس إجمالي المخزون عندما تقدم منتجًا نهائيًا واحدًا فقط (يتكون من العديد من المواد الخام المختلفة). إذا كانت تنتج عدة منتجات نهائية، فقد تستخدم الشركة مدخل المجموعات بدلاً من ذلك. أيًا كانت الطريقة التي تختارها الشركة، يجب أن تطبق الطريقة بشكل متسق من فترة إلي أخري.

تسجيل صافي القيمة القابلة للتحقيق بدلا من التكلفة
Recording Net Realizable Value Instead of Cost

يمكن استخدام إحدي الطريقتين لتسجيل تأثر الدخل بتقييم المخزون على أساس صافي القيمة القابلة للتحقق. **الطريقة الأولي**، يشار إليها باسم **طريقة تكلفة البضاعة المباعة** Cost-of-Goods-Sold Method، وهي تجعل حساب تكلفة البضاعة المباعة مدين بمقدار الانخفاض في قيمة المخزون إلي صافي القيمة القابلة للتحقق. نتيجة لذلك، لا تفصح الشركة عن خسارة في قائمة الدخل لأن تكلفة البضاعة المباعة تتضمن بالفعل مقدار الخسارة (انظر المفاهيم الأساسية). **الطريقة الثانية**، والتي يشار إليها باسم **طريقة الخسارة** Loss Method، تجعل هذه الطريقة حساب خسارة انخفاض قيمة المخزون إلي صافي القيمة القابلة للتحقق مدين بمقدار الانخفاض في قيمة المخزون. نستخدم بيانات المخزون التالية لشركة Ricardo لتوضيح قيود اليومية في كلا الطريقتين.

تكلفة البضائع المباعة (قبل التعديل لصافي القيمة القابلة للتحقيق)	108000
مخزون أخر الفترة (بالتكلفة)	82000
مخزون أخر الفترة (بصافي القيمة القابلة للتحقق)	70000

يوضح الشكل (9.5) القيود الخاصة بكل من طريقة تكلفة البضاعة المباعة وطريقة الخسارة، بافتراض استخدام نظام الجرد المستمر.

شكل (9.5) المحاسبة عن انخفاض قيمة المخزون إلي صافي القيمة القابلة للتحقق - نظام الجرد المستمر

طريقة تكلفة البضاعة المباعة			طريقة الخسارة		
لتخفيض المخزون من التكلفة إلي صافي القيمة القابلة للتحقق					
12000		من حـ/ تكلفة البضاعة المباعة	12000		من حـ/ خسارة انخفاض قيمة المخزون إلي صافي القيمة القابلة للتحقق
	12000	إلي حـ/ المخزون (82000 – 70000)		12000	إلي حـ/ المخزون (82000 - 70000)

وفقًا لطريقة تكلفة البضاعة المباعة يتم تحميل خسارة انخفاض قيمة المخزون إلي صافي القيمة القابلة للتحقق لتكلفة البضاعة المباعة. أما وفقًا لطريقة الخسارة يتم تسجيل حساب خسارة انخفاض قيمة المخزون إلي صافي القيمة القابلة للتحقق في حساب مستقل منفصل عن تكلفة البضاعة المباعة ويظهر هذا الحساب في قائمة الدخل.

شكل (9.6) يوضح قائمة الدخل لشركة Ricardo في ظل الطريقتين

شكل (9.6) عرض قائمة الدخل ـ طريقة تكلفة البضاعة المباعة وطريقة الخسارة لتخفيض قيمة المخزون إلي صافي القيمة القابلة للتحقق

طريقة تكلفة البضاعة المباعة	
إيرادات المبيعات	200000
تكلفة البضاعة المباعة (108000+12000)	120000
مجمل الربح	80000
طريقة الخسارة	
إيرادات المبيعات	200000
تكلفة البضاعة المباعة	108000
مجمل الربح	92000
خسارة انخفاض قيمة المخزون إلي صافي القيمة القابلة للتحقق	12000
	80000

لا تحدد المعايير الدولية للتقرير المالي حسابًا معينًا لتسجيل الخسارة. نعتقد أن طريقة عرض الخسارة هي الأفضل لأنها تكشف بوضوح عن الخسارة الناتجة عن انخفاض قيمة المخزون لصافي القيمة القابلة للتحقق.

المفاهيم الأساسية

قائمة الدخل وفقا لطريقة تكلفة البضاعة المباعة تفقد خاصية التمثيل الصادق بمعني أن هذه الطريقة لا تمثل بصدق ما يجب عرضه. ولكن السماح بهذا العرض يوضح مفهوم الأهمية النسبية.

استخدام حساب المخصص Use of an Allowance

بدلاً من جعل حساب المخزون دائن بتسويات صافي القيمة القابلة للتحقق، تستخدم الشركات بصفة عامة حساب المخصص يشار إليه غالبًا باسم مخصص

تخفيض المخزون إلي صافي القيمة القابلة للتحقق. على سبيل المثال، باستخدام حساب المخصص في ظل طريقة الخسارة، تقوم شركة Ricardo بإجراء القيد التالي لتسجيل انخفاض المخزون إلي صافي القيمة القابلة للتحقق.

12000		خسارة انخفاض قيمة المخزون إلي صافي القيمة القابلة للتحقق
	12000	مخصص انخفاض قيمة المخزون إلي صافي القيمة القابلة للتحقق

يؤدي استخدام حساب المخصص إلي الإفصاح عن التكلفة وصافي القيمة القابلة للتحقق للمخزون. تقوم شركة Ricardo بالتقرير عن المخزون في **قائمة** المركز المالي كما هو موضح في الشكل التوضيحي (9.7).

شكل (9.7) عرض المخزون باستخدام حساب المخصص

المخزون (بالتكلفة)	82000
(-) مخصص انخفاض قيمة المخزون إلي صافي القيمة القابلة للتحقق	(12000)
المخزون بصافي القيمة القابلة للتحقق	70000

يسمح باستخدام حساب المخصص في ظل كل من طريقة تكلفة البضاعة المباعة أو طريقة الخسارة ويتم تسجيل المخزون في **قائمة** المركز المالي بالتكلفة 82000 يورو مطروحًا منها المخصص، لذلك فإن **قائمة** المركز المالي تظهر مبلغًا صافًا قدره 70000 يورو. كما أنه تجعل سجلات وحسابات المخزون المساعدة متطابقة مع الحسابات الاجمالية دون تغيير في أسعار الوحدات. دون تغيير الأسعار.

استرداد خسائر المخزون Recovery of Inventory Loss

في الفترات التي تلي تخفيض قيمة المخزون، قد تتغير الظروف الاقتصادية بحيث يكون صافي القيمة القابلة للتحقق للمخزون الذي تم تخفيضه سابقًا أكبر من التكلفة أو أن هناك دليلًا واضحًا على زيادة صافي القيمة القابلة للتحقق. في هذه الحالة، يتم تخفيض المخصص بمقدار الزيادة في صافي القيمة القابلة للتحقق.

في مثال شركة Ricardo، افترض أنه في الفترة اللاحقة، تتغير ظروف السوق، بحيث ترتفع صافي القيمة القابلة للتحقق إلي 74000 يورو (بزيادة قدرها 4000 يورو). نتيجة لذلك، هناك حاجة إلي أن يصبح رصيد المخصص 8000 يورو فقط. في هذه الحالة تقوم شركة Ricardo بإجراء القيد التالي باستخدام طريقة الخسارة.

4000		مخصص انخفاض قيمة المخزون إلي صافي القيمة القابلة للتحقق
	4000	استرداد خسائر المخزون (74000 -70000)

ثم يتم تعديل حســاب المخصص في فترات لاحقة، بحيــث يتم الإفصاح عن المخزون بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل LCNRV. يوضح الشكل (9.8) قاعــدة التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل لشركة Vuko وأثر تسويات صافي القيمة القابلة للتحقق على الدخل.

شكل (9.8) الأثر على صافي الدخل نتيجة تسويات التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل

التاريخ	المخزون بالتكلفة	المخزون بصافي القيمة القابلة للتحقق	الرصيد المطلوب في حساب المخصص	تسويات رصيد حساب المخصص	الأثر على صافي الدخل
31 ديسمبر 2019	188000	176000	12000	12000 +	انخفاض
31 ديسمبر 2020	194000	187000	7000	5000-	زيادة
31 ديسمبر 2021	173000	174000	0	7000-	زيادة
31 ديسمبر 2022	182000	180000	2000	2000 +	انخفاض

إذا انخفضت الأســعار يتم تســجيل خســارة، وإذا كانت في تزايد يتم تغطية الخسارة التي سبق تسجيلها في فترات سابقة ويتم تسجيل مكسب (تغطية لخسارة سبق الاعتراف بها)

تقييم قاعدة التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل
Evaluation of the LCNRV Rule

تعاني قاعدة التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق LCNRV من بعض أوجه القصور المفاهيمي:

1 - إن تخفيض قيمة الأصل والاعتراف بالمــصروف يتم في الفترة التي تحدث فيها خســارة المنفعة، وليس فترة البيع. ومن ناحية أخري فــإن الزيادات في قيمة الأصل لا يُعترف بها إلا عند نقطة البيع. حيث يوجد عدم اتساق في هذه الحالة وقد يؤدي إلي جعل بيانات الدخل مضللة.

2 - يؤدي تطبيق قاعــدة التكلفة أو صافي القيمة القابلــة للتحقق إلي حالة عدم اتساق في التقرير عن المخزون، فقد يُقوم مخزون الشركة على أساس التكلفة في سنة معينة وعلي أساس صافي القيمة القابلة للتحقق في السنة التالية.

3 - تؤدي قاعدة التكلفــة أو صافي القيمة القابلة للتحقــق إلي تقييم المخزون في قائمــة المركز المالي بصورة متحفظة، ولكن أثرها على قائمة الدخل قد يكون متحفظًا وقد لا يكون، فصافي دخل الفترة التي حدثت فيها الخســارة يكون

أقل بصورة واضحـــة، في حين صافي دخل الفترة التاليـــة قد يكون أعلى من المعتاد إذا لم تتحقق التخفيضات المتوقعة في أسعار البيع خلالها.

يفضل العديد من مســـتخدمي القوائم المالية قاعدة التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل LCNRV لأنهم على الأقل يعلمون أن المخزون غير مغالي فيه. بالإضافة إلي ذلك، فإن الاعتراف بجميع الخســـائر وعدم أخذ أية مكاســـب في الحسبان يؤدي إلي تجنب المبالغة في تقدير الدخل.

أسس التقييم Valuation Bases

الهدف التعليمي الثاني :

التعرف على مشاكل تقييم المخزون الأخري.

صافي القيمة القابلة للتحقق Net Realizable Value

في أغلب الحالات، تسجل الشركات المخزون على أساس التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل LCNRV. ومع ذلك، هناك بعض الحالات التي تخرج فيها الشركات عن قاعدة التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل LCNRV. قد يكون هناك ما يبرر مثل هذه المعالجة في الحالات التي يصعب فيها تحديد التكلفة، وتكون البضاعة قابلة للتسويق بسهولة بأسعار السوق المعروضة، وتكون وحدات المنتج قابلة للتبادل. في هذا القســـم، نناقش حالتين شـــائعتين يكون فيهما صافي القيمة القابلة للتحقق هو القاعدة العامة لتقييم المخزون:

- الأصول الزراعية (بما في ذلك الأصول البيولوجية والمنتجات الزراعية).
- السلع التي يحتفظ بها الوسيط ـــ التجار

المخزون الزراعي Agricultural Inventory

في ظـــل المعايير الدولية للتقرير المالي، يتم اســـتخدام صافي القيمة القابلة للتحقق في قياس المخزون عندما يكون المخزون خاص بالنشـــاط الزراعي. بشكل عام، ينتج عن النشاط الزراعي نوعان من الأصول الزراعية: (1) الأصول البيولوجية أو (2) المنتجات الزراعية عند نقطة الحصاد.

الأصـــل البيولـــوجي biological asset (المصنف كأصـــل غير متداول) هو حيوان حي أو نبات، مثل الأغنام والأبقار وأشجار الفاكهة أو نباتات القطن. **المنتجات الزراعيـــة** Agricultural produce هي المنتج الذي يتم حصاده من أصل بيولوجي، مثل

الصوف من الأغنام أو الحليب من بقرة الألبان أو الفاكهة التي يتم حصادها من شجرة الفاكهة أو القطن من نبات القطن. المحاسبة لهذه الأصول تكون على النحو التالي.

- يتم قياس الأصول البيولوجية عند الاعتراف الأولي وفي نهاية كل فترة تقرير بالقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع (صافي القيمة القابلة للتحقق). تسجل الشركات أرباحًا أو خسائر بسبب التغيرات في صافي القيمة القابلة للتحقق للأصول البيولوجية في الدخل عند حدوثها.
- يتم قياس المنتجات الزراعية (التي يتم حصادها من الأصول البيولوجية) بالقيمة العادلة مطروحًا منها تكاليف البيع (صافي القيمة القابلة للتحقق) عند نقطة الحصاد. بمجرد حصادها، تصبح القيمة الصافية القابلة للتحقق للإنتاج الزراعي هي تكلفته، ويتم احتساب هذا الأصل مثل أي المخزون أخر محتفظ بها للبيع في سياق الأعمال العادية.

توضيح المحاسبة الزراعية بصافي القيمة القابلة للتحقق

لتوضيح المحاسبة بصافي القيمة القابلة للتحقق للأصول الزراعية، افترض أن شركة Bancroft تنتج الحليب للبيع لصانعي الجبن المحليين. بدأت شركة Bancroft عملياتها في 1 يناير 2019، بشراء 420 بقرة حلوب مقابل 460000 يورو. يعرض الشكل(9.9) معلومات شركة Bancroft المتعلقة بأبقار الحلوب.

شكل (9.9) الأصول الزراعية

الأبقار الحلوب		
القيمة الدفترية 1 يناير 2019*		460000
التغير في القيمة العادلة بسبب النمو وتغيرات الأسعار	**35000**	
انخفاض في القيمة العادلة بسبب الإنتاج	**(1200)**	
التغير في القيمة الدفترية		33800
القيمة الدفترية 31 يناير 2019		493800
الحليب الذي تم انتاجه خلال شهر يناير 2019**		**36000**

* يتم قياس القيمة الدفترية بالقيمة العادلة ناقصًا تكاليف البيع (صافي القيمة القابلة للتحقق). يتم تحديد القيمة العادلة للأبقار الحلوب على أساس أسعار السوق للماشية من نفس العمر والسلالة والجدارة الجينية.

** يتم قياس الحليب مبدئيًا بقيمته العادلة مطروحًا منه تكاليف البيع (صافي القيمة القابلة للتحقق) في وقت الحلب. يتم تحديد القيمة العادلة للحليب بناءً على أسعار السوق في المنطقة المحلية.

كما هو موضح، زادت القيمة الدفترية للأبقار الحلوب خلال الشهر. جزء من التغيير يرجع إلي التغيرات في أسعار السوق (مطروحًا منها تكاليف البيع) للأبقار الحلوب (انظر المفاهيم الأساسية). قد يتأثر التغير في سعر السوق أيضًا بالنمو - الزيادة في القيمة مع نضوج الأبقار وتطوير قدرة الحلب المتزايدة. في الوقت نفسه، مع حليب الأبقار الناضجة، تنخفض قدرتها على الحلب (انخفاض القيمة العادلة بسبب الإنتاج)

تقوم شركة Bancroft بإجراء القيد التالي لتسجيل التغيير في القيمة الدفترية للأبقار الحلوب.

33800		الأصول البيولوجيا (الأبقار الحلوب) (493800 - 460000)
	33800	مكاسب أو خسائر الحيازة غير المحققة - دخل

نتيجة لهذا القيد، تُظهر قائمة المركز المالي لشركة Bancroft الأصول البيولوجية (الأبقار الحلوب) كأصل غير متداول بالقيمة العادلة مطروحًا منه تكاليف البيع (صافي القيمة القابلة للتحقق). بالإضافة إلي ذلك، يتم تسجيل مكاسب وخسائر الحيازة غير المحققة على أنها "إيرادات ومصروفات أخرى" في قائمة الدخل. في الفترات اللاحقة في تاريخ كل تقرير، تستمر شركة Bancroft في الإفصاح عن الأصول البيولوجية بصافي القيمة القابلة للتحقق وتسجل أي مكاسب أو خسائر حيازة غير محققة في قائمة الدخل. نظرًا لوجود سوق جاهز للأصول البيولوجية (الأبقار الحلوب)، فإن التقييم بصافي القيمة القابلة للتحقق يوفر معلومات أكثر ملاءمة لهذه الأصول.

بالإضافة إلي تسجيل التغير في الأصل البيولوجي، تقوم شركة Bancroft بإجراء القيد التالي لتسجيل الحليب الذي تم إنتاجه في شهر يناير.

36000		المخزون (الحليب)
	36000	مكاسب أو خسائر الحيازة غير المحققة - دخل

يتم تسجيل مخزون الحليب بصافي القيمة القابلة للتحقق في الوقت الذي يتم فيه إنتاجه وتسجيل مكاسب أو خسائر الحيازة غير المحققة في قائمة الدخل. كما هو الحال مع الأصول البيولوجية، يعتبر صافي القيمة القابلة للتحقق هو الأكثر ملاءمة لأغراض التقييم عند الحصاد. ماذا يحدث لمخزون الحليب الذي سجلته شركة Bancroft عند إنتاج الحليب من الأبقار؟ بافتراض أن الحليب الذي تم إنتاجه

في يناير تـــم بيعه إلي صانع الجبن المحلي مقابل 38500 يـــورو، فإن شركة Bancroft تسجل عملية البيع على النحو التالي.

النقدية		38500
تكلفة لبضاعة المباعة		36000
المخزون (الحليب)	36000	
إيرادات المبيعات	38500	

وبالتالي، بمجرد الإنتاج، يصبح صـــافي القيمة القابلة للتحقق للحليب المنتج تكلفتـــه، ويُعتبر مخـــزون الحليب مثل أي مخزون أخر محتفظ به للبيع في ســـياق الأعمال العادية.

ملاحظة أخيرة: قـــد لا تُعتبر بعض الحيوانات أو النباتـــات أصولًا بيولوجية، ولكن سيتم تصنيفها والمحاسبة عليها باعتبارها أنواعًا أخري من الأصول (وليس بصافي القيمة القابلة للتحقق). على سبيل المثال، قد يمتلك محل للحيوانات الأليفة مخزون للكلاب المشتراة من مربي الحيوانات والذي يقوم ببيعها بعد ذلك. لأن محل الحيوانات الأليفة لا يقـــوم بتربية الكلاب، لا تعتبر هذه الكلاب أصولًا بيولوجية. نتيجة لذلك، يتم المحاسبة عن الكلاب كمخزون محتفظ به للبيع بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل (LCNRV).

> **المفاهيم الأساسية**
> تستخدم المعايير الدولية للتقرير المالي مصطلحات القيمة العادلة والقيمة المرحلة والمبلغ المرحل كمترادفات.

سلع الوسيط - التجار Commodity Broker-Traders

يقوم سماسرة السلع أيضًا بقياس المخزون بالقيمة العادلة ناقصًا تكاليف البيع (صافي القيمة القابلة للتحقق)، مع الاعتراف بالتغيرات في صافي القيمة القابلة للتحقق في الدخل في فترة التغيير. يقوم الســـماسرة بشراء أو بيع الســـلع (مثل الذرة والقمح والمعادن الثمينة والزيت) للآخرين أو لحســـابهم الخاص. الغرض الأساسي من الاحتفاظ بهذه المخزون هو بيع السلع في المدي القريب وتوليد ربح من تقلبات الأسعار. وبالتالي، فإن صافي القيمة القابلة للتحقق هو المقياس الأكثر ملاءمة لهذه الصناعة لأنه يشـــير إلي المبلغ الذي ســـيحصل عليه الوســـيط من هذا المخزون في المستقبل.

يتطلب تحديد ما إذا كانت الشركة تقوم بدور الوسيط. النظر في طول الفترة الزمنية التي من المحتمل أن تحتفظ فيها الشركة بالمخزون ومدي الخدمات الإضافية المتعلقة بالسلعة. إذا كانت هناك خدمات إضافية مهمة، مثل التوزيع أو التخزين أو إعادة التغليف، الشركة على الأرجح لا تعمل كوسيط. وبالتالي، فإن قياس المخزون بصافي القيمة القابلة للتحقق غير مناسب. على سبيل المثال، تشتري شركة Columbia حبوب البن ويعيد بيع السلعة بنفس حالته بعد فترة زمنية قصيرة. يبدو أن حساب مخزون القهوة بصافي القيمة القابلة للتحقق مناسب. ومع ذلك، إذا قامت شركة Columbia بتوسيع نطاق الأعمال لتحميص حبوب البن وإعادة تعبئتها لإعادة بيعها إلي المقاهي المحلية، فيجب أن يتم حساب مخزون القهوة بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل LCNRV، على غرار المخزون الآخر المحتفظ به للبيع.

التقييم باستخدام قيمة المبيعات المستقلة النسبية
Relative Standalone Sales Value

تظهر مشكلة من نوع خاص عندما تقوم الشركة بشراء مجموعة من الوحدات المختلفة (سلة) بسعر إجمالي واحد lump-sum (basket) purchase وتسمي أيضًا سلة المشتريات.

لتوضيح ذلك نفترض أن شركة Woodland قد اشترت أرض فضاء بمبلغ 1 مليون دولار بحيث يمكن تقسيمها إلي 400 قطعة. وكانت هذه القطع ذات أحجام وأشكال مختلفة بحيث يمكن تصنيفها في ثلاث مجموعات هي A,B,C ومع بيع هذه القطع يلزم تخصيص تكلفة شراءها وقدرها مليون دولار على القطع المباعة والباقية.

ومن غير المنطقي بالطبع تقسيم تكلفة الشراء على عدد القطع لتحديد تكلفة كل قطعة بمبلغ 2500 دولار (1 مليون ÷ 400 قطعة)، حيث تختلف القطع في الحجم والشكل ودرجة الجاذبية. فعند مواجهة مثل هذه الحالة، فإن المعالجة الشائعة والأكثر منطقية هي توزيع التكلفة الاجمالية بين القطع المختلفة على أساس قيمة المبيعات المستقلة النسبية. ففي المثال السابق يتم التوزيع كما يلي:

يوضح الشكل (9.10) تخصيص قيمة المبيعات المستقلة النسبية لمثال شركة Woodland.

شكل (9.10) تخصيص (توزيع) التكلفة . استخدام قيمة المبيعات المستقلة النسبية

القطع	عدد القطع	سعر بيع القطعة	سعر بيع الإجمالي	سعر البيع النسبي	التكلفة الكلية	التكلفة الموزعة على القطع	تكلفة القطعة
A	100	10000	1000000	250/100	1000000	400000	4000
B	100	6000	600000	250/60	1000000	240000	2400
C	200	4500	900000	250/90	1000000	360000	1800
			2500000			1000000	

ويمكن حساب تكلفة القطع المباعة باستخدام أرقام تكلفة القطعة السابقة، ويتحدد مجمل الربح كما يلي:

شكل (9.11) تحديد مجمل الربح ، باستخدام قيمة المبيعات المستقلة النسبية

القطع	عدد القطع المباعة	تكلفة القطعة	تكلفة القطع المباعة	المبيعات	مجمل الربح
A	77	4000	308000	770000	462000
B	80	2400	192000	480000	288000
C	100	1800	180000	450000	270000
			680000	1700000	1020000

وعلي ذلك، مخزون أخر الفترة يبلغ 320000 (1000000 - 680000)

ويمكن لشركة Woodland حساب قيمة المخزون بطريقة أخري. إذ أن نسبة التكلفة إلي سعر البيع لكل القطع هي 40% (1 مليون ÷ 2500000) وعلي ذلك، فإذا كان سعر البيع الإجمالي للقطع المباعة يبلغ 1700000 دولار مثلا، فإن تكلفة هذه القطع المباعة 680000 دولار(1700000×40%)، وبذلك تبلغ تكلفة القطع المتبقية 320000 دولار (1 مليون - 680000).

وتستخدم طريقة قيمة المبيعات المستقلة النسبية (التكلفة) في صناعة البترول لتقييم المنتجات الأساسية والفرعية الكثيرة التي تنتج من تكرير الزيت الخام بالتكلفة.

ارتباطات الشراء - مشكلة خاصة

Purchase Commitments—A Special Problem

في العديد من مجالات الأعمال، يعتمد استمرار ربحية الشركة على وجود مخزون بضاعة كافي بها للوفاء بكل طلبات العملاء. ونتيجة لذلك، فإنه من الشائع أن تتفق الشركة على شراء مخزون لعدة أسابيع أو شهور أو حتي سنوات مقدمًا. حيث قد تتم مثل هذه الاتفاقات بناءً على ارتباطات بيع معينة للشركة مع العملاء. وبصفة

عامة، فإن حقوق ملكية البضائع أو المواد الـــتي تتضمنها ارتباطات الشراء هذه لا تنتقل إلي المشتري. في الواقع، قد توجد البضائع فقط كموارد طبيعية مثل البذور غير المزروعة (في حالة السلع الزراعية)، أو كعمل قيد التنفيذ (في حالة المنتج).

وعادة فإنه من غير الـــضروري وغير الصحيح أن يقـــوم بإجراء قيود ليعكس ارتباطه بشراء سلع لم يقم البائع بشحنها بعد. ففي حالة طلبات الشراء العادية التي يتحدد فيها السـعر في وقت الشحن والتي تخضع للإلغاء بواسطة البائع أو المشتري، فإنها لا تمثل أصل أو التزام ولا تتطلب التسجيل بالدفاتر أو التقرير عنها في القوائم المالية.

وحـــتي في حالة عقود الشراء العادية غير القابلـــة للإلغاء، فإنه لا يُعترف بأي أصل أو التزام في تاريخ التوقيع لأن العقد تنفيذي بطبيعته ولم يقم أي طرف بالوفاء بما يخصه من العقد، فإن تفاصيل مثل هذا العقد - إذا كانت هامة نســبيًا - يجب الإفصاح عنها ضمـــن الملاحظات على القوائم المالية. الشـــكل (9.12) يوضح مثالاً لإفصاح عن ارتباطات الشراء.

شكل (9.12) الإفصاح عن ارتباطات الشراء

الملاحظة 1: تم تحرير عقود شراء مواد خام سنة 2020 بمبلغ 600000 دولار، علمًا بأن سعر السوق لمثل هذه الموارد في 31 ديسمبر 2019 يبلغ 640000 دولار.

في المثال الســـابق كان سعر التعاقد أقل من ســـعر السوق في تاريخ قائمة المركز المالي، فإذا كان ســـعر التعاقد أكبر من سعر السوق ومن المتوقع حدوث خسائر عند إجراء عملية الشراء، فإن هذه الخسائر يجب الاعتراف بها في الفترة التي حدث فيها انخفاض سعر السوق (أنظر المفاهيم الاساسية).

للتوضيـــح افترض أن شركة Apres للورق قد حررت عقد قطع أخشـــاب ليتم تنفيذها خلال ســـنة 2020 بمبلغ 10 مليون يورو، وأن سعر السوق لهذه الحقوق في 31 ديســـمبر 2019 يبلغ 7000000 يورو تجري شركة Apres القيد التالي في 31 ديسمبر 2019.

أرباح أو خسائر حيازة غير محققة - دخل		3000000
التزام ارتباطات الشراء (10000000 - 7000000)	3000000	

يتم التقرير عن خسائر حيازة غير المحققة تحت بند الإيرادات والمصروفات الأخري. لأن العقد سيتم تنفيذه خلال السنة المالية القادمة، فإن شركة Apres تفصح

عن التزامات الشراء (يشـــار إليها غالبًا على أنها مخصص) في الالتزامات المتداولة في قائمة المركـــز المالي. عندما تقطع شركة Apres الأخشـــاب بتكلفة 10 ملايين يورو، فسيتم إجراء القيد التالي.

المشتريات (المخزون)		7000000
التزام ارتباطات الشراء		3000000
النقدية	1000000	

وكانـــت نتيجة ارتباطات الشراء أن شركة Apres دفعت 10 ملايين يورو مقابل عقد قيمته 7 ملايين يورو فقط. لقد ســـجلت الخســـارة في الفترة السابقة - عندما انخفض السعر بالفعل.

وإذا تم تغطية السعر جزئيًا أو كليًا قبل قطع الأخشاب، يتم تخفيض الالتزام على ارتباطات الشراء. وعندئذ يتم التقرير عن المكســـب الناتج (تغطية السعر) وذلك بمقـــدار التغطية الجزئية أو الكلية. .علي ســـبيل المثال، افترض أنه قد سُـــمح لشركة Apres بتخفيض ســـعر العقد ومن ثم قيمة ارتباطات الـــشراء بها بمبلغ 1 مليون يورو. فيكون قيد اثبات هذه العملية كما يلي:

التزام ارتباطات الشراء (10000000 - 9000000)		1000000
أرباح أو خسائر حيازة غير محققة - دخل	1000000	

وإذا كان سعر السوق وقت قطع هذه الأخشاب يقل عن سعر العقد بمقدار أكبر من 2 مليون يورو، فإن الشركة سوف تلتزم بالاعتراف بخسارة اضافية في فترة القطع وتسجيل المشتريات على أساس التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق LCNRV.

ويمكن للمشـــترين في ارتباطات الشراء حماية أنفسهم من احتمال انخفاض سعر ســـوق البضاعة المتعاقد عليها عن طريق إجراء عمليات التحوط (التغطية) hedging حيث تتحقق هذه التغطية عن طريق العقود الآجلة التي يقوم فيها المشتري في ارتباطـــات الشراء في نفس الوقت بعمل عقود بيـــع آجلة بنفس الكمية ولنفس البضاعـــة أو لبضاعة مماثلة لها وبســـعر ثابت. وعندما تكـــون الشركة في موقف المشتري في ارتباطات شراء وفي موقف البائع في عقود بيع آجلة لنفس السلعة، فإنها ستكون أفضل حالاً في ظل أحد العقدين. بمعني أن خسارة أحد العقدين سيعوضها مكسب العقد الأخر.

علي سبيل المثال، كان بإمكان Apres التحوط من عقد التزام الشراء مع عقد مستقبلي لحقوق الأخشاب بنفس المقدار. في هذه الحالة، كان من الممكن تعويض الخسارة البالغة 3000000 يورو بسبب التزام الشراء عن طريق تحقيق ربح بقيمة 3000000 يورو في العقد المستقبلي

بهذه السهولة، فإن المحاسبة عن ارتباطات الشراء أمر مثير للجدل. يجادل البعض بأنه يجب على الشركات الإفصاح عن التزامات الشراء كأصول والتزامات في وقت توقيع العقد. يعتقد البعض الآخر أن تأخير الاعتراف على تاريخ التسليم هو الأنسب. على الرغم من أن المناقشة في إطار المفاهيم لا تستبعد إمكانية تسجيل الأصول والالتزامات لارتباطات الشراء، إلا أنها لا تحتوي على استنتاج نهائي حول ما إذا كان يتعين على الشركات تسجيلها.

المفاهيم الأساسية

التقرير عن الخسارة يكون تحفظ. ومع ذلك ، فإن التقرير عن انخفاض سعر السوق أمر قابل للنقاش لأنه لم يتم تسجيل أي أصل. يوضح هذا المجال الحاجة إلي تعريفات جيدة للأصول والالتزامات.

طريقة مجمل الربح لتقدير المخزون The Gross Profit Method of Estimating Inventory

الهدف التعليمي الثالث :

تقدير مخزون أخر الفترة بتطبيق طريقة مجمل الربح.

تقوم الشركات بإجراء الجرد المادي للمخزون بهدف التحقق من مدي صحة سجلات المخزون في ظل نظام الجرد المستمر أو للوصول إلي قيمة المخزون في حالة عدم وجود سجلات . وفي بعض الأحيان يكون إجراء جرد مادي أمر غير عملي، وفي هذه الحالة تُستخدم مقاييس أخري بديلة لتحديد قيمة المخزون بصورة تقريبية. ومن الطرق البديلة التي تستخدم في التحقق من قيمة المخزون أو تحديدها طريقة مجمل الربح (وتسمي أيضًا طريقة هامش الربح الإجمالي) . ويشيع استخدام هذه الطريقة بين المراجعين في الحالات التي يكون المطلوب فيها مجرد تقدير تقريبي لقيمة المخزون (مثل إعداد التقارير المرحلية interim reports) كما تستخدم هذه الطريقة أيضًا عندما يتعرض المخزون أو تتعرض سجلات المخزون للضياع بواسطة الحريق أو أية كوارث أخري. وتستند طريقة مجمل الربح على ثلاث

افتراضات أساسية:

1 - مخزون أول الفترة مضافًا إليه المشتريات يساوي إجمالي البضائع التي تتم المحاسبة عنها.

2 - البضائع التي لا تُباع يجب أن تظل بالمخزون.

3 - إذا تم تم استبعاد تكلفة البضاعة المباعة من مجموع مخزون أول الفترة والمشتريات ينتج مخزون أخر الفترة.

لتوضيح ذلك، افترض أن شركة Cetus كان لديها مخزون في أول الفترة تكلفته 60000 يورو واشترت بضاعة تكلفتها 200000 يورو، وأن المبيعات بأسعار البيع بلغت 280000 يورو، وأن هامش الربح يبلغ 30% من سعر البيع، فإنه يمكن تطبيق طريقة مجمل الربح كما هو موضح بالشكل (9.13).

شكل (9.13) تطبيق طريقة مجمل الربح

مخزون أول الفترة (بالتكلفة)		60000
المشتريات (بالتكلفة)		200000
تكلفة البضاعة المتاحة للبيع		260000
المبيعات (بسعر البيع)	280000	
يخصم: مجمل الربح (280000× 30%)	84000	
المبيعات (بالتكلفة)		196000
المخزون التقديري أخر الفترة (بالتكلفة)		640000

تحتوي سجلات الفترة الحالية على جميع المعلومات التي تحتاجها شركة Cetus لحساب المخزون بالتكلفة، باستثناء نسبة مجمل الربح. تحدد شركة Cetus نسبة مجمل الربح من خلال مراجعة سياسات الشركة أو سجلات الفترة السابقة. في بعض الحالات، يجب على الشركات تعديل هذه النسبة المئوية إذا كانت الفترات السابقة غير ممثلة للفترة الحالية.

حساب نسبة مجمل الربح Computation of Gross Profit Percentage

في معظم الحالات تُحدد نسبة مجمل الربح كنسبة من سعر البيع كما هو الحال في المثال السابق، ويرجع شيوع تحديد نسبة مجمل الربح كنسبة من أسعار البيع إلي: (1) أن أغلب السلع تحدد قيمتها على أساس أسعار التجزئة وليس على أساس التكلفة. (2) أن النسبة المحددة على أساس سعر البيع تكون نسبته أقل من الواحد

عن النسبة المستندة للتكلفة، وتُعطي هذا المعدل الأقل انطباع أفضل لدي العميل.
(3) أن نسبة مجمل الربح على أساس سعر البيع لا يمكن أن تتجاوز 100%.

في الشكل (9.13) كان مجمل الربح معطي. ولكن كيف وصلت شركة Cetus لهذا الرقم؟

إفترض أن هناك صنف معين تكلفته 15 يورو وسعر بيعه 20 يورو وبمجمل ربح 5 يورو. كما هو موضح في الشكل (9.14) يمثل مجمل الربح $\frac{1}{4}$ أو 25% من سعر البيع، و يمثل $\frac{1}{3}$ أو $33\frac{1}{3}$ من التكلفة.

شكل (9.14) حساب نسبة مجمل الربح

$$\frac{\text{مجمل الربح}}{\text{سعر البيع}} = \frac{5}{20} = 25\%\ \text{من سعر البيع} \qquad \frac{\text{مجمل الربح}}{\text{التكلفة}} = \frac{5}{15} = 33\frac{1}{3}\ \%$$

علي سبيل المثال، افترض إنك علمت أن مجمل الربح على أساس التكلفة لصنف معين يبلغ 25%، فما هو مجمل الربح على أساس سعر البيع؟ لتحديد الإجابة افترض أن سعر بيع هذا الصنف بلغ 1 يورو، وبذلك يحسب كمايلي:

التكلفة + مجمل الربح = سعر البيع

ت + 0.25 ت = س

(1+0.25)ت=1

1.25 ت = 1

ت= 0.8

وبذلك فإن مجمل الربح يمثل 0.20 (1 - 0.8) ونسبة مجمل الربح على أساس سعر البيع تبلغ 20% ($\frac{0.20}{1}$).

وعلي عكس ذلك، افترض أن نسبة مجمل الربح على أساس سعر البيع تبلغ 20% فما هي نسبة مجمل الربح على أساس التكلفة؟ لتحديد الإجابة افترض مرة أخري أن سعر البيع 1 يورو.

التكلفة + مجمل الربح = سعر البيع

ت + 0.20 س = س

ت= (1 - 0.20) س

ت = 0.80 ×1 = 0.80

وكما سبق في المثال السابق، فإن مجمل الربح = 0.20 وتبلغ نسبته على أساس التكلفة 25% $(\frac{0.20}{0.80})$.

ويوضح شكل (9.15) المعادلات التي يستخدمها التجار للتعبير عن هذه العلاقات:

شكل (9.15) المعادلات الخاصة بنسبة مجمل الربح

1 - نسبة مجمل الربح على أساس سعر البيع = $\frac{\text{النسبة المضافة للتكلفة}}{100\% + \text{النسبة المضافة للتكلفة}}$

2 - نسبة مجمل الربح على أساس التكلفة = $\frac{\text{مجمل الربح علي أساس سعر البيع}}{100\% - \text{مجمل الربح علي أساس سعر البيع}}$

شكل (9.16) تطبيق معادلات مجمل الربح

مجمل الربح على أساس سعر البيع		مجمل الربح على أساس التكلفة
معطى : 20%	→	$\frac{.20}{1.00 - .20} = 25\%$
معطى : 25%	→	$\frac{.25}{1.00 - .25} = 33\frac{1}{3}\%$
$\frac{.25}{1.00 + .25} = 20\%$	←	معطى 25%
$\frac{.50}{1.00 + .50} = 33\frac{1}{3}\%$	←	معطى 50%

ولأن سعر البيع أكبر من التكلفة، ومقدار مجمل الربح واحد في الحالتين. فإن نسبة مجمل الربح على أساس سعر البيع ستكون دائمًا أقل منها على أساس التكلفة. ويجب التأكيد على أن المبيعات لا تُضرب في نسبة مجمل الربح على أساس التكلفة بل يلزم تحويل هذه النسبة إلي نسبة مستندة إلي سعر البيع.

تقييم طريقة نسبة مجمل الربح Evaluation of Gross Profit Method

ما هي أوجه القصور في طريقة نسبة مجمل الربح؟ من العيوب الأساسية أنها توفر مجرد تقدير، ولذلك فإنه يلزم إجراء جرد مادي فعلي كل عام للتأكد من أن المخزون موجود بالفعل. كما أن هذه الطريقة تستخدم النسب الماضية في تحديد مجمل الربح. ورغم أن الماضي قد يوفر إجابات دائمًا عن المستقبل، فإنه من المناسب أكثر استخدام معدل جاري لمجمل الربح. ويجب التأكيد على أنه عندما تحدث تغيرات هامة فإنه يلزم تعديل هذه النسبة. واخيرًا فإنه يجب الحذر عند تطبيق نسبة مجمل ربح وحيدة . ففي أغلب الأحيان يتعامل المتجر في بضائع ذات نسب مجمل ربح متباينة تمامًا. وفي مثل

هذه الحالات، قد يكون من الضروري تطبيق طريقة نسبة مجمل الربح حسب الأقسام الفرعية أو أنواع البضائع أو أية أســاس مماثل يسمح بتصنيف البضاعة طبقًا لنسب مجمل الربح. عادة ما تكون طريقة مجمل الربح غير مقبولة لأغراض إعداد التقارير المالية لأنها لا تقدم ســوي تقدير. يتطلب المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية جردًا فعليًا كتأكيد إضافي على أن المخزون المشار إليه في السجلات موجود بالفعل. لاحظ أن طريقة مجمل الربح ســوف تعتمد على طريقة الجرد المستخدمة (طريقة الوارد أولاً صادر أولاً أو متوسط التكلفة) لأنها تعتمد على السجلات.

ماذا تعني الأرقام؟

يتابع المديرون والمحللون مجمل الربح. لأن تغيير بســيط في نســبة مجمل الربح يمكن أن يؤثر بشــكل كبير على النتيجة النهائية. على ســبيل المثال ، في وقت واحد، عانــت شركة Apple Computer (الولايات المتحــدة الأمريكية) من حالة انخفاض مجمل الربح. اســتجابةً لحروب التسعير في سوق الكمبيوتر الشخصي ، كان على شركة Apple تخفيض أســعار أجهزة كمبيوتر Macintosh التابعة لهــا بسرعة - مما أدي إلي خفض الأســعار . بسرعة أكبر من أســعارها يمكن أن تقلل من تكاليفها. نتيجة لذلــك، انخفض معدل الربح الإجمالي من 4% في عام واحد. على الرغم من أن انخفاض 4% يبدو صغيراً ، إلا أن تأثيره على الحد الأدني تســبب في انخفاض سعر سهم أبل من 57 دولارًا للسهم إلي 27.50 دولارًا في ستة أسابيع فقط.

وكمثال آخــر ، شهدت Debenham، ثاني أكبر متجر في المملكة المتحدة ، انخفاضًا بنســبة 14% في ســعر الســهم. القضية؟ أدت عمليات التخفيض في المخزون إلأي تخفيض هامش الربح

على الجانب الإيجابي ، توفر زيادة نســبة مجمل الربح إشــارة إيجابية للسوق. على ســبيل المثال ، كان هناك ارتفاع بنسبة 1% فقط في نسبة مجمل الربح للشركة الدكتور Pepper (الولايات المتحدة الأمريكية) ، مما أبتهج بالســوق ، مما يشير إلي أن الشركة كانت قادرة على تجنب ارتفاع تكاليف السلع الأساسية من خلال رفع أسعارها.

طريقة مخزون التجزئة Retail Inventory Method

الهدف التعليمي الرابع :

تقدير مخزون أخر الفترة بتطبيق طريقة مخزون التجزئة.

تواجه المحاسبة عن المخزون في تجارة التجزئة العديد من التحديات. قد يستخدم تجار التجزئة الذين لديهم أنواع محددة من المخزون طريقة التمييز العيني (تمييز الوحدات) في تقييم المخزون. مثل هذا المدخل يكون منطقيًا عندما تكون الوحدات الفردية للمخزون هامة نسبيًا كما هو الحال في السيارات، الآلات، البيانو ومعاطف الفراء. تخيل محاولة استخدام مثل هذا المدخل في Carrefour، أو Debenham، أو Bloomingdale's - متاجر التجزئة والسوبر ماركت الضخمة التي لديها العديد من أنواع البضائع المختلفة. سيكون من الصعوبة للغاية تحديد تكلفة كل عملية بيع، وتسجيل التكلفة في البطاقات، وتغيير التكلفة لتعكس الانخفاض في قيمة البضائع، وتخصيص التكاليف مثل النقل، وما إلي ذلك.

البديل هو القيام تجميع المخزون على أساس أسعار التجزئة. ففي أغلب متاجر التجزئة، توجد علاقة واضحة بين التكلفة والسعر. ومن ثم يمكن لمتاجر التجزئة بعد ذلك استخدام معادلة لتحويل أسعار التجزئة إلي تكلفة. تسمي هذه الطريقة طريقة مخزون التجزئة. وتتطلب هذه الطريقة أن يحتفظ متجر التجزئة بسجلات لكل من: (1) التكلفة الإجمالية وأسعار التجزئة للمنتجات المشتراة، (2) التكلفة الإجمالية وأسعار التجزئة للمنتجات المتاحة للبيع، و (3) مبيعات الفترة. استخدام طريقة مخزون التجزئة شائع جدا. على سبيل المثال، تستخدم محلات السوبر ماركت Carrefour طريقة مخزون التجزئة، كما يفعل Wal-Mart و Debenham.

تقوم شركة Debenham. باستبعاد مبيعات الفترة من قيمة التجزئة للمنتجات المتاحة للبيع. للحصول على تقدير للمخزون بأسعار التجزئة. وعندئذ يتم تحديد نسبة التكلفة إلي أسعار التجزئة لجميع المنتجات عن طريق قسمة إجمالي البضائع المتاحة للبيع بالتكلفة على إجمالي البضائع المتاحة للبيع بسعر التجزئة. أخيرًا، للحصول على مخزون أخر الفترة بسعر التكلفة، تطبق شركة Debenham نسبة التكلفة إلي أسعار التجزئة على مخزون أخر الفترة بقيمة التجزئة. يوضح الشكل (9.17) طريقة مخزون التجزئة لشركة Debenham باستخدام البيانات المفترضة.

شكل (9.17) حسابات طريقة مخزون التجزئة

	التكلفة	قيمة التجزئة
مخزون أول الفترة	14000	20000
المشتريات	63000	90000
البضاعة المتاحة للبيع	77000	110000
يُطرح: المبيعات		85000
مخزون أخر الفترة بقيمة التجزئة		25000
نسبة التكلفة إلي قيمة التجزئة (77000 ÷ 110000) = 70%		
مخزون أخر الفترة بالتكلفة (70% من 25000) = 17500		

هنـــاك إصدارات مختلفة من طريقة مخزون التجزئة. وتشـــمل هذه الطريقة التقليدية (علي أســـاس التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق LCNRV) وطريقة التكلفة. و لا تحظي طريقة مخزون التجزئة بقبـــول الجهات الضريبية أو الاتحادات التجارية أو مهنة المحاســـبة . إحدي مزاياها هي أن شركة مثل Debenham يمكنها تقريب رصيد المخزون دون إجـــراء جرد فعلي. ومع ذلك، لتجنب المبالغة المحتملة للمخزون، تقوم شركة Debenham بإجراء جرد دوري للمخزون. بشـــكل خاص في عمليات البيع بالتجزئة حيث الخسارة بسبب السرقة أو الكسر شائعة.

وتُعـــد هذه الطريقة مفيدة بصفة خاصة لأي نوع من التقارير المرحلية التي يطلب فيها عادة أي مقياس سريع ويمكن الاعتماد عليه نســـبيًا لقيمة المخزون. ويســـتخدم خبراء التأمين هذا المدخل عادة في تقدير الخســـائر الناتجة عن الحريق، الفيضـــان وغيرها من الحـــوادث. وتمثل هذه الطريقة أيضًـــا أداة رقابية لأنه يجب توضيح سبب أي اختلاف بينها وبين نتيجة الجرد المادي في نهاية العام. وعلاوة على ذلك، فإن هذه الطريقة تســـاعد على الاسراع في إجراء الجرد الفعلي في نهاية العام. إذ لا تحتاج لجنة إجراء الجرد الفعلي إلا لتسجيل أسعار التجزئة الخاصة بكل بند، دون الحاجة للنظر في بطاقة التكلفة الخاصة به بما يوفر وقت وتكلفة عملية الجرد.

مفاهيم طريقة مخزون التجزئة Retail-Method Concepts

تمثل المقادير المعروضة في عمود قيمة التجزئة بالشـــكل (9.17) أسعار التجزئة الأصليـــة بإفتراض عدم حدوث تغـــيرات فيها. ولكن أســـعار البيع عادة تتقلب بالزيادة والنقص. وبالنســـبة لتجار التجزئة تعني **الزيادة** markup قيمة مضافة على ســـعر البيع الأصلي. وعادة ما يُعبر عن هذه الزيادة على أســـاس التكلفة ويُعبر إلغاء

الزيادة markup cancellations عن تخفيضات في أســعار البضائع التي سبق زيادتها عن سعر البيع الأصلي لها.

في السوق التنافســية، يحتاج تجار التجزئة غالبًا إلي إجراء تخفيض markdown السعر، وهو ما يمثل انخفاضًا في أسعار المبيعات الأصلية. قد تكون هذه التخفيضات في أســعار المبيعات ضرورية بســبب انخفاض المستوي العام للأســعار، والمبيعات الخاصة، والبضائع التالفة، والركود، والمنافســة في السوق. وتُعد عمليات التخفيض شــائعة في تجارة التجزئة هذه الأيام. تحدث عمليــات **إلغاء التخفيض** markdown cancellations عندما يتم تعويض التخفيض في السعر لاحقًا بزيادة في أسعار السلع الــتي قام بائع التجزئــة بتخفيضها . ولا يمكن أن يتجاوز إلغــاء الزيادة أو إلغاء التخفيض مقدار الزيادة أو التخفيض الأصلي.

ولتوضيح هذه المفاهيــم المختلفة، افترض أن متجــر Designer للملابس قد اشــتري مؤخرًا 100 قميص من شركة Marroway بتكلفــة إجمالية 1500 يورو أو 15 يورو للقميص وقد حددت شركة Designer ســعر بيع القميص 30 يورو. وقد لاحظ المدير أنها تباع بسرعة، ولذلك أضاف زيادة قدرها 5 يورو للقميص. وقد أدت هذه الزيادة لجعل السعر مرتفع بدرجة خفضت المبيعات، ولذلك خفض المدير السعر إلي 32 يورو. فعند هذه النقطة يمكن القول أن شركة Designer كان لديها زيادة قدرها 5 يورو وإلغاء زيادة قدرها 3 يورو.

وبعد مرور شهر خفض المدير أســعار بيع الوحدات الباقية إلي 23 يورو. فعند هذه النقطة يوجد إلغاء إضافي للزيــادة قدره 2 يورو وتخفيض قدره 7 يورو. وإذا تم زيادة السعر فيما بعد إلي 24 يورو، يكون هناك إلغاء للتخفيض قدره 1 يورو.

طريقة مخزون التجزئة في حالة الزيادات والتخفيضات ـ الطريقة التقليدية

Retail Inventory Method with Markups and Markdowns—Conventional Method

يستخدم تجار التجزئة هذه المصطلحات عند إجراء التقييم الصحيح للمخزون في نهاية الفترة المحاســبية. وللحصول على أرقام المخــزون الصحيحة، يجب تقديم معالجة صحيحة لحالات الزيادة وإلغاء الزيادة، والتخفيض وإلغاء التخفيض.

لتوضيح الاحتمالات المختلفة، افترض أن شركة In-Fusion الموضحة في الشكل (9.18) يمكن لــشركة In-Fusion حســاب مخزون أخر الفترة بالتكلفة بموجب افتراضين، A و B. (سنشرح أسباب هذين الافتراضين لاحقًا.)

الافتراض A: يحســب نســبة التكلفة بعد الزيادات (وإلغاء الزيادات) ولكن قبل عمليات التخفيضات.

الافتراض B: يحسب نسبة التكلفة بعد كل من الزيادات والتخفيضات (والإلغاء).

شكل (9.18) طريقة مخزون التجزئة في حالة الزيادات والتخفيضات

	التكلفة	قيمة التجزئة
مخزون أول الفترة	500	1000
المشتريات (بالصافي)	20000	35000
الزيادات		3000
إلغاء الزيادات		10000
التخفيضات		2500
إلغاء التخفيضات		2000
المبيعات		25000

شركة In-Fusion			
	التكلفة		قيمة التجزئة
مخزون أول الفترة	500		1000
المشتريات (بالصافي)	20000		35000
البضاعة المتاحة للبيع	20500		36000
تضاف : الزيادات		3000	
يخصم : إلغاء الزيادات		1000	
صافي الزيادات			2000
	20500		38000
(A) نسبة التكلفة لأسعار التجزئة (20500 ÷ 38000) = 53.9%			
يخصم:			
التخفيضات		2500	
يخصم: إلغاء التخفيضات		2000	
صافي التخفيضات			500
	20500		37500
نسبة التكلفة لأسعار التجزئة (20500 ÷ 37500)= 54.7%			
يخصم : المبيعات (بالصافي)			25000
مخزون أخر الفترة بقيمة التجزئة			12500

فيكون حساب مخزون أخر الفترة بالتكلفة لدي شركة In-Fusion

مخزون أخر الفترة بقيمة التجزئة × نسبة التكلفة
الافتراض (A) = 12500 × 53.9% = 6737.5
الافتراض (B) = 12500× 54.7% = 6837.5

يصبح السـؤال: ما الافتراض وما النسبة المئوية التي يجب أن تستخدمها شركة In-Fusion لحسـاب تقييم مخزون أخر الفترة؟ تعتمد الإجابـة على كيفية تطبيق طريقة مخزون التجزئة التي تختارها شركة In-Fusion.

وفقًا للافتراض (A) يتم حساب النسبة (بعد الزيادات دون الاخذ في الاعتبار التخفيضـات) هذا الافتراض يكون مقارب من التكلفـة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل. ولذلك سـوف نطلق علي هـذا المدخل . مدخل التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل LCNRV أو طريقة التجزئة التقليدية .

ولتفهم سـبب أخذ الزيادات وعدم أخذ التخفيضات في الاعتبار في النسـبة المئوية للتكلفة، فإنه يجب أن ندرك كيف يعمل متجر التجزئة . فعندما تقرر الشركة زيادة اضافية، فإنها تُشير عادة إلي أن القيمة السوقية لهذا البند قد زادت. من ناحية أخري، إذا قررت الشركة إجـراء تخفيض صافي، فإن ذلك يعني حدوث انخفاض في منفعة هذا البند . وعلي ذلك، فإذا ما حولنـا تقدير التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل فإن هذه التخفيضات تمثل خسـارة حالية لا تدخل في حساب نسـبة التكلفة إلي قيمة التجزئة. وبذلك تكون نسبة التكلفة إلي قيمة التجزئة أقل وهوما يؤدي لتقريب طريقة التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل.

مثال يوضح الفرق بين الطريقتين. افترض أن شركة In- Fusion اشترت صنفين مقابل 5 يورو لكل قطعة ؛ وكان سـعر البيع الأصـلي 10 يورو لكل منهما. تم فيما بعد تخفيض سـعر احدهما إلي 2 يورو. بافتراض عدم وجود مبيعات للفترة، إذا تم أخذ عمليات تخفيض السعر في الحسبان عند حساب نسبة التكلفة إلي التجزئة (افتراض B - طريقة التكلفة)، فإننا نحسب مخزون أخر الفترة كما هو موضح في الشكل (9.19).

شكل (9.19) طريقة مخزون التجزئة تشمل التخفيضات ـــ طريقة التكلفة

التخفيضات تدخل في نسبة التكلفة إلي أسعار التجزئة		
	التكلفة	**قيمة التجزئة**
المشتريات	10	20
يخصم : التخفيضات (2-10)		8
مخزون أخر الفترة بقيمة **التجزئة**		12
نسبة التكلفة لقيمة **التجزئة** (10 ÷ 12) = **83.3%**		
مخزون أخر الفترة بالتكلفة = (12 × 83.3%) = 10		

يعكس هذا المدخل (طريقة التكلفة) متوسط تكلفة البندين من السلعة دون النظر إلي الخسارة على صنف واحد. ويقدر مخزون أخر الفترة بـ 10 يورو.

إذا لم يتم أخذ عمليات تخفيض السعر في الحسبان عند حساب نسبة التكلفة إلي قيمة التجزئة (الافتراض (A) - طريقة مخزون التجزئة التقليدية)، فإننا نحسب مخزون أخر الفترة كما هو موضح في الشكل (9.20)

شكل (9.20) طريقة مخزون التجزئة مع اهمال التخفيضات ـــ طريقة التجزئة التقليدية (التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل).

التخفيضات لا تدخل في نسبة التكلفة إلي قيمة التجزئة		
	التكلفة	قيمة التجزئة
المشتريات	10	20
نسبة التكلفة قيمة التجزئة (10 ÷ 20) = 50%		
يخصم : التخفيضات		8
مخزون أخر الفترة بقيمة التجزئة		12
مخزون أخر الفترة بالتكلفة (12 × 50% =6		

وفقًا لهذا المدخل (طريقة مخزون التجزئة التقليدية، والتي لا يتم فيها أخذ عمليات تخفيض السعر في الحسبان)، فإن مخزون أخر الفترة سيكون 6 يورو. يعكس تقييم المخزون البالغ 6 يورو عنصرين للمخزون، أحدهما مخزّن بقيمة 5 يورو والآخر بسعر 1 يورو. وهذا يعكس حقيقة أن شركة In-Fusion خفضت سعر البيع من 10 يورو إلي 2 يورو، وخفضت التكلفة من 5 يورو إلي 1 يورو.

للتقريب لقاعدة التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل، فإنه يجب حساب نسبة التكلفة إلي قيمة التجزئة عن طريق قسمة تكلفة البضاعة المتاحة للبيع على جملة سعر التجزئة الأساسي لهذه البضاعة مضافًا إليه صافي الزيادات أو استبعاد أية تخفيضات أو إلغاء للتخفيضات. يوضح شكل (9.21) كيفية تطبيق طريقة مخزون التجزئة باستخدام مدخل التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل وبالتطبيق على معلومات شركة In-Fusion

شكل (9.21) صيغة طريقة مخزون التجزئة التقليدية الشاملة

شركة IN-FUSION			
	التكلفة		قيمة التجزئة
مخزون أول الفترة	500		1000
المشتريات (بالصافي)	20000		35000
الإجمالي	20500		36000
يضاف: صافي الزيادات			
الزيادات		3000	
(-) إلغاء الزيادات		(1000)	2000
الإجمالي	20500	⟵⟶	38000
يخصم: صافي التخفيضات			
التخفيضات		2500	
(-) إلغاء التخفيضات		(2000)	500
سعر بيع البضاعة المتاحة			37500
يخصم : المبيعات (بالصافي)			25000
مخزون أخر الفترة بقيمة التجزئة			12500

نسبة التكلفة إلي قيمة التجزئة = $\frac{\text{تكلفة المتاحة البضاعة للبيع}}{\text{سعر التجزئة الأصلي للبضاعة المتاحة+صافي الزيادات}}$

$= \frac{20500}{38000} = \%53.9$

مخزون أخر الفترة بالكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل =

6737.5=%53.9× 12500

وبسبب ما يحدث من أثر لحساب المتوسط averaging ، فإننا لا نحصل على القيمة الدقيقة للمخزون على أساس التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل، ولكن يمكن الحصول على تقدير تقريبي لها. وعلي الجانب الأخر فإن إضافة صافي الزيادات واستبعاد صافي التخفيضات قبل حساب النسبة يؤدي لتقريب رقم التكلفة.

بعض البنود الخاصة المتعلقة بطريقة مخزون التجزئة

Special Items Relating to Retail Method

تصبح طريقة مخزون التجزئة أكثر تعقيدًا عندما توجد بنود مثل تكاليف شحن البضائع ومردودات ومسموحات المشتريات وخصومات الشراء. في طريقة مخزون التجزئة، نتعامل مع هذه البنود على النحو التالي.

- **تكاليف الشحن** تعتبر جزء من تكاليف الشراء.
- **مردودات المشتريات** تعتبر تخفيض للتكلفة وسعر التجزئة.
- **خصومات ومسموحات المشتريات** تعتبر تخفيض لتكلفة الشراء

باختصار، معالجة البنود التي تؤثر على عمود التكلفة في مدخل مخزون التجزئة تتبع عملية حساب تكلفة البضاعة المتاحة للبيع.

ويلاحظ أيضًا أن مردودات ومسموحات المبيعات تُعتبر تعديلات لإجمالي المبيعات. ومع ذلك، فإن خصومات المبيعات لا يُعترف بها عندما تسجل المبيعات بالإجمالي، ويؤدي التعديل بناءً على خصم المبيعات في مثل هذه الحالة إلى المغالاة في تقييم رقم مخزون أخر الفترة بقيمة التجزئة.

بالإضافة إلي ذلك ، هناك عدد من البنود الخاصة التي تحتاج إلي تحليل دقيق:

- **التحويلات الداخلية Transfers-in** من قسم لأخر يجب التقرير عنها بنفس طريقة التقرير عن المشتريات من الخارج.
- **العجز المسموح به Normal shortages** (الكسر، السرقة، التلف) يجب تخفيض العجز المسموح به من عمود قيمة التجزئة لأن هذه البضاعة لم تعد متاحة للبيع. وتنعكس هذه التكاليف في سعر البيع لأن هناك مقدار معين للعجز الذي يعتبر طبيعي في منشأة التجزئة. ونتيجة لذلك فإن هذا المقدار لا يؤخذ في الاعتبار عند نسبة التكلفة إلي قيمة التجزئة، حيث يظهر كتخفيض مماثل للمبيعات عند تحديد مخزون أخر الفترة بقيمة التجزئة.
- **العجز غير العادي Abnormal shortages** يجب طرحه من كل من عمود التكلفة وقيمة التجزئة والتقرير عنه كرقم مخزون خاص أو كخسارة لأن خلاف ذلك يؤدي لتشويه نسبة التكلفة إلي قيمة التجزئة والمغالاة في مخزون أخر الفترة.
- **خصومات الموظفين Employee discounts** (لزيادة درجة الولاء وتشجيعهم على الأداء الأفضل وهكذا) يجب طرح خصومات الموظفين من عمود قيمة التجزئة كما هو الحال في المبيعات. ولا يجب أخذ هذه الخصومات فلا الاعتبار عند حساب نسبة التكلفة إلي قيمة التجزئة لأنها تعكس تغير دائم في سعر البيع.

الشكل 9.22 يوضح بعض هذه المفاهيم. تحدد شركة Extreme Sport مخزونها باستخدام طريقة مخزون التجزئة التقليدية

شكل (9.22) طريقة مخزون التجزئة التقليدية - تتضمن البنود الخاصة

شركة EXTREME SPORT			
	التكلفة		قيمة التجزئة
مخزون أول الفترة	1000		1800
المشتريات	3000		6000
تكاليف الشحن	600		—
مردودات المشتريات	(1500)		(3000)
الإجمالي	30100		58800
صافي الزيادات			9000
العجز المسموح به	(1200)		(2000)
الإجمالي	28900	⟷	65800
يخصم:			
صافي التخفيضات			1400
المبيعات		36000	
مردودات المبيعات		(900)	35100
خصومات الموظفين			800
العجز الطبيعي			1300
مخزون أخر الفترة بقيمة التجزئة			27200
نسبة التكلفة إلي قيمة التجزئة = $\frac{28900}{65800}$ = 43.9%			
مخزون أخر الفترة بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل = (27200 ×43.9%)=11940.80			

تقييم طريقة مخزون التجزئة Evaluation of Retail Inventory Method

تستخدم شركات مثل Carrefour و Marks and Spencer أو متجرك المحلي الخاص بك طريقة مخزون التجزئة لحساب المخزون للأسباب التالية: (1) تسمح بحساب صافي الدخل دون إجراء جرد مادي للمخزون، (2) كمقياس للرقابة عند تحديد العجز في المخزون، (3) في تنظيم كميات البضائع الموجودة في المخزن، و (4) لتوفير معلومات التأمين.

من خصائص طريقة مخزون **التجزئة** أن لها أثر تقريبي averaging على المعدلات المختلفة لمجمل الربح. فعند تطبيقها على منشأة كاملة تختلف فيها معدلات مجمل الربح بين الأقسام، فإن الطريقة لا تأخذ في الاعتبار أية تضليل

محتمل في النتائج بسبب هذه الاختلافات. وتقوم بض الشركات بتنقيح طريقة مخزون **التجزئة** في مثل هذه الحالات عن طريق حساب مخزون منفصل لكل قسم أو نوع من البضائع على حدة باستخدام مجمل ربح واحد لكل منها. وعلاوة على ذلك، فإن مصداقية هذه الطريقة تقوم على افتراض أن توزيع البنود المختلفة داخل المخزون مماثل لمزيج هذه السلع داخل جملة البضاعة المتاحة للبيع.

العرض والتحليل Presentation and Analysis

الهدف التعليمي الخامس :

شرح كيفية التقرير عن المخزون وتحليله.

عرض المخزون Presentation of Inventories

تتطلب المعايير المحاسبية الإفصاح في القوائم المالية عن البنود التالية المتعلقة بالمخزون:

1 - السياسات المحاسبية المتبعة في قياس المخزون، بما في ذلك معادلة التكلفة المستخدمة (المتوسط المرجح، FIFO).

2 - إجمالي القيمة الدفترية للمخزون والقيمة الدفترية للتصنيفات (التصنيفات الشائعة للمخزون هي البضائع ومهمات الإنتاج والمواد الخام والإنتاج تحت التشغيل الإنتاج التام).

3 - القيمة الدفترية للمخزون المدرجة بالقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع.

4 - مبلغ المخزون المعترف بها كمصروف خلال الفترة (تكلفة البضائع المباعة).

5 - أي تخفيض للمخزون خلال الفترة أو أي إلغاء للتخفيضات.

6 - الظروف و الأحداث التي أدت إلي إلغاء تخفيضات المخزون.

7 - القيمة الدفترية للمخزون المرهونة كضمان للالتزامات، إن وجد.

ويتم الإفصاح عن هذه المعلومات سواء في قائمة المركز المالي أو في جدول منفصل ضمن الملاحظات. وتعتبر نسبة كل من المواد الخام، والإنتاج تحت التشغيل والمنتجات التامة داخل المخزون من الأمور الهامة في تقدير درجة السيولة وفي حساب مرحلة التمام في المخزون. ومن ترتيبات التمويل غير المعتادة أو الهامة نسبيًا المرتبطة بالمخزون والتي تتطلب الإفصاح عنها في ملاحظات القوائم ترتيبات

تمويـــل المنتج، ارتباطات الشركة بالشراء، رهن المخـــزون كضمان لقرض. ويوضح الشكل (9.23) الإفصاح عن المخزون للشركة Lectra

شكل (9.23) الإفصاح عن طرق المخزون

شركة Lectra قائمة المركز المالي في 31 ديسمبر 2015			
الأصول المتداولة			
المخزون (ملحوظة 12)	22756		
قواعد وأساليب المحاسبة-المخزون يتم تقييم مخزون المواد الخام بأقل تكلفة شراء (استنادًا إلي متوسط التكلفة المرجح، بما في ذلك التكاليف ذات الصلة) وصافي القيمة القابلة للتحقق. يتم تقييم البضائع الجاهزة والانتاج تحت التشغيل بأقل تكلفة صناعية معيارية (يتم تعديلها في نهاية السنة على أساس التكلفة الفعلية) وصافي قيمتها القابلة للتحقق. صافي القيمة القابلة للتحقق هي سعر البيع المقدر في سياق العمل المعتاد، مطروحًا منه التكلفة المقدرة لإنجاز أو اتمام المنتج وتكاليف البيع التي لا يمكن تجنبها. تكلفة المخزون لا تشمل مصاريف الفوائد. يتم تسجيل التخفيض إذا كان صافي القيمة القابلة للتحقق أقل من القيمة الدفترية.			وصف السياسات المحاسبية
ملحوظة 12 المخزون			
المخزون إجمالي القيمة			تصنيفات المخزون
مواد خام	23422		
الانتاج التام والانتاج تحت التشغيل	6865		
		30278	
التخفيضات			الاعتراف بالمخزون كمصروف
مواد خام	(5447)		
الانتاج التام والانتاج تحت التشغيل	(2084)		
		(7531)	
المخزون صاف القيمة			القيمة الدفترية بصافي القيمة القابلة للتحقق
مواد خام	17974		
الانتاج التام والانتاج تحت التشغيل	4782		
الاجمالي			

إذا غيرت شركة Lectra طريقة تســـعير أي من عناصر مخزونها، فيجب عليها الإفصاح عن التغير في مبدأ المحاســـبة. على ســـبيل المثال، إذا غيرت شركة Lectra طريقة حسابها للإنتاج التام من المتوسط المرجح إلي FIFO، فعليها الإفصاح بشكل

منفصل عن هذا التغيير، إلي جانب التأثير على الدخل، في الفترات الحالية والسابقة (كما تمت مناقشته في الفصل 22). تتطلب التغييرات في مبدأ المحاسبة فقرة توضيحية في تقرير المراجع تصف التغيير في الطريقة.

وكمثال آخر على ممارسات الإفصاح عن المخزون، أفصحت Pernod Ricard عن مخزونها في تقريرها السنوي كما هو موضح في الشكل(9.24)

شركة Pernod Ricard
الأصول المتداولة

المخزون (ملحوظة 13)	3715

13 - المخزون

يتم قياس المخزون بأقل تكلفة إما (تكلفة الاستحواذ وتكلفة الإنتاج، بما في ذلك التكاليف غير المباشرة للإنتاج) أو صافي القيمة القابلة للتحقق. صافي القيمة الممكن تحقيقها هو سعر البيع مطروحاً منه التكاليف المقدرة لإتمام وبيع المخزون. يتم تقييم معظم المخزون باستخدام طريقة متوسط التكلفة المرجح. يتم احتساب تكلفة المخزون ذات الدورة الطويلة باستخدام طريقة واحدة تتضمن تكاليف الاستحقاق وتقادم الاستحقاق ولكنها تستبعد تكاليف التمويل. يتم تصنيف هذه المخزون في الأصول المتداولة، على الرغم من بقاء جزء كبير منها في المخزن لأكثر من عام واحد قبل بيعه .

المبالغ بالمليون يورو	مخزون أول الفترة	التغيرات في اجمالي المبالغ	التغيرات في التدهور	تغيرات أخري	مخزون أخر الفترة
المواد الخام	135	18	ــــ	(3)	150
الانتاج تحت التشغيل	2836	379	ــــ	(254)	2961
البضاعة	399	52	ــــ	(48)	413
الانتاج التام	253	15	ــــ	(10)	258
إجمالي القيمة	3623	464	ــــ	(305)	3782
المواد الخام	(12)	ــــ	(3)	صفر	(15)
الانتاج تحت التشغيل	(20)	ــــ	(6)	3	(26)
البضاعة	(12)	ــــ	(2)	(1)	(15)
الانتاج التام	(15)	ــــ	0	1	(14)
مسموحات التقييم	(59)	ــــ	(11)	3	(67)
المخزون بالصافي	3564	464	(11)	302	3715

التغيرات الأخري هي في معظمها بسبب المكاسب والخسائر بالعملات الأجنبية. في نهاية العام

كما هو موضح في الشكل السابق، تفصح الشركات أيضًا عن إعادة تقييم المخزون ومســموحات التقييم للوصول إلي المخزون المسجل بصافي القيمة القابلة للتحقق. وبالتالي، بالنســبة لشركة Pernod Ricard، فإن مخزونهــا بالتكلفة (أو صافي القيمة القابلة للتحقق) في نهاية السنة يبلغ 3،715 مليون يورو.

تحليل المخزون Analysis of Inventories

يمكن أن يكون لمخزون الذي تحتفظ بــه الشركة عواقب اقتصادية كبيرة. نتيجة لذلك، يجب على الشركات إدارة المخزون. لكن إدارة المخزون هي ســلاح ذو حدين. يتطلب اهتمام مستمر. من ناحية، تريد الإدارة تخزين مجموعة كبيرة ومتنوعة من العناصر. القيام بذلك سيوفر للعملاء أكبر اختيار. ومع ذلك، قد تنطوي سياسة المخزون هذه على تكاليف ضخمة (مثل الاستثمار والتخزين والتأمين والضرائب والتقادم والتلف). من ناحية أخري، تؤدي مســتويات المخزون المنخفضة إلي فقد المبيعات وغضب العملاء.

إن استخدام النسب المالية يســاعد الشركات على رسم مسار وسط بين هذين الخطرين. النسب الشائعة المستخدمة في إدارة وتقييم مستويات المخزون هي معدل دوران المخزون و متوسط أيام بيع المخزون.

معدل دوران المخزون Inventory Turnover

يقيس معــدل دوران المخزون عدد مرات بيع الشركة للمخزون في المتوســط خلال الفترة. إنه يقيس ســيولة المخزون. لحساب معدل دوران المخزون، يتم قسمة تكلفة البضائع المباعة على متوسط المخزون المتاح خلال الفترة.

باســتثناء العوامل الموســمية، يحسب المحللون متوســط المخزون من أرصدة مخزون أول الفترة وأخر الفترة. على ســبيل المثال، في تقريرها الســنوي لعام 2015، أفصحــت شركــة Tate & Lyle عن مخــزون أول الفترة بقيمــة 372 مليون جنيه إسترليني، ومخزون أخر الفترة بمبلغ 363 مليون جنيه إسترليني، وتكلفة البضائع المباعة بقيمة 1319 مليون جنيه إسترليني لهذا العام. يعرض الشكل (9.25) معادلة معدل دوران المخزون وحساب نسبة Tate & Lyle لعام 2015.

$$\text{معدل دوران المخزون} = \frac{\text{تكلفة البضاعة المباعة}}{\text{متوسط المخزون}} = \frac{1319}{(372+363)/2} = 3.59 \text{ مرة}$$

متوسط أيام بيع المخزون Average Days to Sell Inventory

التغـــير في معدل دوران المخزون هو متوســـط أيام بيـــع المخزون. يمثل هذا المقياس متوسط عدد أيام المبيعات التي تمتلك الشركة مخزونًا فيها. على سبيل المثال، يبلغ معدل دوران المخزون في شركة Tate & Lyle 3.59 مرة مقســـومًا على 365 يومًا تقريبًا 102 يوم.

هناك مستويات نموذجية من المخزون في كل صناعة. ومع ذلك، فإن الشركات التي تحتفظ بمخزوناتها عند مســـتويات منخفضـــة مع إيرادات أعلي من تلك التي لدي منافســـيها، والتي لا تزال قادرة على تلبية احتياجات العملاء، هي الأكثر نجاحًا بشكل عام.

مراجعة الأهداف التعليمية:

1 - وصف وتطبيق قاعدة التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل

إذا انخفضت قيمة المخزون أقل من تكلفته الأصلية، لأي سبب كان، يجب على الشركة تخفيض المخزون لتعكس هذه الخسارة. القاعدة العامة هي التخلي عن مبدأ التكلفة التاريخية عندما تنخفض المنفعة المستقبلية (القدرة على توليد الإيرادات) للأصل عن تكلفته الأصلية.

2 - تحديد المشاكل الأخري لتقييم المخزون

تقوم الشركات بتقييم مخزونها بصافي القيمة القابلة للتحقق عندما يكون من الصعب تحديد التكلفة، ويتم تسويق المواد بسهولة بأسعار السوق المعروضة، وتكون وحدات المنتج قابلة للتبادل. هناك ثلاث حالات شـــائعة يكون فيها صافي القيمة القابلـــة للتحقق هو القاعدة العامة لتقييم المخـــزون (1) المخزون الزراعي (بما في ذلك الأصول البيولوجية والمنتجات الزراعية)، (2) المعادن ومنتجات التعدين و (3) السلع المملوكة من قبل وسيط التجار.

عندما تشتري إحدي الشركات مجموعة من الوحدات المختلفة بسعر مقطوع واحد - وهو ما يسمي شراء سلة - يجوز للشركة تخصيص إجمالي سعر الشراء للعناصر الفردية على أساس قيمة المبيعات المستقلة النسبية.

المحاســـبة عن اتفاقيات الشراء أمر مثير للجدل. يجادل البعض بأنه يجب على الـــشركات الإفصاح عن عقود اتفاقيات الشراء كأصـــول والتزامات في وقت توقيع

العقد. يعتقد آخرون أن الاعتراف في تاريخ التسليم هو الأنسب. إذا كانت الشركة لديها التزام شراء ثابت وكان السعر أقل من سعر العقد، فيجب الاعتراف بالخسارة. يشير المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية إلي هذا الموقف باعتباره عقدًا مثقل بالالتزامات.

3 - تحديد مخزون أخر الفترة باستخدام طريقة نسبة مجمل الربح

تتبع الشركات هذه الخطوات لتحديد مخزون أخر الفترة بطريقة نسبة مجمل الربح. (1) حساب نسبة مجمل الربح على سعر البيع. (2) حساب مجمل الربح بضرب صافي المبيعات بنسبة مجمل الربح. (3) حساب تكلفة البضائع المباعة عن طريق طرح مجمل الربح من صافي المبيعات. (4) حساب مخزون أخر الفترة عن طريق طرح تكلفة البضائع المباعة من إجمالي تكلفة البضاعة المتاحة للبيع.

4 - تحديد مخزون أخر الفترة باستخدام طريقة مخزون التجزئة

تتبع الشركات هذه الخطوات لتحديد مخزون أخر الفترة بطريقة مخزون التجزئة. (1) لتقدير المخزون بطريقة مخزون التجزئة، قم بخصم المبيعات للفترة من قيمة التجزئة للبضائع المتاحة للبيع. (2) للعثور على نسبة التكلفة إلي التجزئة لجميع السلع التي تمر عبر إدارة أو شركة، قم بقسمة إجمالي البضائع المتاحة للبيع بالتكلفة على إجمالي السلع المتاحة بقيمة التجزئة. (3) تحويل المخزون بقيمة التجزئة إلي التكلفة التقريبية عن طريق تطبيق نسبة التكلفة إلي التجزئة.

5 - شرح التقرير عن المخزون وتحليله.

تتطلب المعايير الدولية الثبات في طريقة تقييم المخزون. والنسب المالية المستخدمة في تحليل المخزون هي معدل دوران المخزون ومتوسط أيام بيع المخزون.

مشكلة الممارسة Practice Problem

تقوم شركة Norwood بصنع لوحات دوائر مصغرة تشكل مكونات للهواتف اللاسلكية. شهدت الشركة نمواً قوياً، وتهتم بشكل خاص بكيفية إدارة Norwood لأرصدة مخزونها. لقد قمت بجمع المعلومات التالية للعام الحالي.

مخزون أول الفترة	1026000
مخزون أخر الفترة قبل التسويات	1007000
إجمالي تكلفة البضاعة المباعة قبل التسويات	11776000

تقدر الشركة المخزون بالتكلفة (باستخدام افتراض تدفق تكلفة FIFO) أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل ؛ استخدام طريقة تكلفة البضاعة المباعة.

المطلوب:

1 - حساب معدل دوران المخزون قبل التسويات.

2 - إعادة حساب معدل دوران المخزون بعد تسوية المخزون بالمعلومات التالية.

أ - خلال العام ، سجلت شركة Norwood مبيعات وتكاليف البضائع المباعة بمبلغ 22000 دولار للوحدات التي يتم شحنها إلي مختلف تجار الجملة علي الشحنات كأمانة. في نهاية العام ، لم يتم بيع أي من هذه الوحدات بواسطة تجار الجملة.

ب - تغيرت عقود الشحن قبل شهرين من f.o.b. نقطة الشحن إلي f.o.b نقطة الوجهة. في نهاية العام ، هناك 25000 دولار من المنتجات في طريقها إلي الصين ولن تصل إلا بعد إصدار القوائم المالية. لا تعكس أرصدة المخزون الحالية هذا التغيير في السياسة.

ج - في نهاية العام ، قررت شركة Norwood أن قسمًا معينًا من المخزون بتكلفة تاريخية تبلغ 112000 دولار له قيمة صافية قابلة للتحقق تبلغ 100800 دولار. ليست هناك حاجة لإجراء تعديل في التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل.

الإجابة:

1 – معدل دوران المخزون = $\frac{11776000}{(1026000+1007000)/2}$ = 11.6 مرة

2 –تسويات مخزون أخر الفترة

العنصر	تسويات مخزون أخر الفترة	الشرح
بضاعة الأمانة	22000	هذه البضاعة ما زالت مملوكة للشركة ويجب ان تدخل صمن تكلفة المخزون
البضاعة بالطريق	25000	يجب على الشركة اضافة هذه البضاعة إلي المخزون وليس ضمن تكلفة البضاعة المباعة.

التكلفة أو صافي القيمة القابلـــة للتحقق أيهما أقل	(11200)	(112000 -100800) التقييم الصحيح هو 100800 دولار صافي القيمة القابلة للتحقق لأن 100800 دولار هو أقل من التكلفة الأصلية.

معدل دوران المخزون المعدل = $\frac{\mathbf{11740200}}{\mathbf{(1026000+1042800)/2}}$ = 11.3 مرة

تكلفة البضاعة المباعة = 11776000 – 22000– 25000 + 11200 = 11740200

مخزون أخر الفترة = 1007000 + 22000 + 25000 – 11200 = 1042800

الأسئلة Questions

1 - عندما يكون هناك دليل على أن منفعة البضائع المخزونة، ســتكون أقل من التكلفة، ما هي المعالجة المحاسبية المناسبة؟

2 - لماذا يتــم تقييم المخزون بالتكلفة او بصافي القيمـــة القابلة للتحقق أيهما أقل (LCNRV)؟ ما هي الحجج ضد استخدام طريقة LCNRV لتقييم المخزون؟

3 - ما هي الأســـاليب التي يمكن اســـتخدامها في تطبيق قاعدة LCNRV؟ ما هي الطريقة التي تستخدم عادة ولماذا؟

4 - في بعض الحالات، تتطلب مبادئ المحاسبة الخروج عن تقييم المخزون بالتكلفة وحدها. حدد سعر مخزون الوحدة المناسب في الحالات التالية.

	الحالات				
	1	2	3	4	5
التكلفة	15.90	16.10	15.90	15.90	15.90
قيمة المبيعات	14.80	19.20	15.20	10.40	17.80
التكاليف المقدرة للإكمال	1.50	1.90	1.65	0.80	1
التكاليف المقدرة للبيع	0.50	0.70	0.55	0.40	0.60

5 - ما الطريقة (الطرق) التي يمكن استخدامها في الحسابات لتسجيل الخسارة بسبب انخفاض أسعار المخزون؟ مناقشة.

6 - ما هي العوامل التي قد تتطلب تقييم المخزون بصافي القيمة القابلة للتحقق؟

7 - صف بإيجاز تقييم (أ) الأصول البيولوجية و (ب) المنتجات الزراعية.

8 - تحت أي ظروف تكون قيمة المبيعات المستقلة النسبية أساسًا مناسبًا لتحديد السعر المخصص للمخزون؟

9 - في 31 ديسمبر 2019، كانت لدي شركة Ashley اتفاقيات شراء لشراء 150000 جالون، بسعر 6.20 جنيه إسترليني للجالون، من مادة خام تستخدم في عملية التصنيع الخاصة بها. تقوم الشركة بتسعير مخزون المواد الخام لديها بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق، أيهما أقل. على افتراض أن سعر السوق اعتبارًا من 31 ديسمبر 2019، هو 5.90 جنيهًا إسترلينيًا، كيف يمكنك التعامل مع هذا الموقف في الحسابات؟

10 - ما هي الاستخدامات الرئيسية لطريقة مجمل الربح ؟

11 - التمييز بين مجمل الربح كنسبة مئوية من التكلفة ومجمل الربح كنسبة مئوية من سعر البيع. تحويل نسب مجمل الربح التالية بناءً على التكلفة إلي نسب مجمل الربح بناءً على سعر البيع: 25% و 33%. تحويل نسب مجمل الربح التالية بناءً على سعر البيع إلي نسب مجمل الربح بناءً على التكلفة: 33% و 60%.

12 - شركة Adriana التي يبلغ صافي مبيعاتها السنوية 5 ملايين دولار ترغب في تحقيق مجمل ربح بنسبة 25 % على أساس التكلفة. نفقات Adriana في المتوسط 15 % من صافي المبيعات. ما هو مجمل الربح Adriana وصافي الربح بالدولار؟

13 - حريق يدمر جميع البضائع في شركة Assante في 10 فبراير 2019 فيما يلي معلومات تم تجميعها حتي تاريخ الحريق.

مخزون 1 يناير 2019	400000
المبيعات حتي 10 فبراير 2019	1950000
المشتريات حتي 10 فبراير 2019	1140000
تكاليف الشحن حتي 10 فبراير 2019	60000
نسبة مجمل الربح على أساس سعر البيع	%40

ما هو المخزون المقدر في 10 فبراير 2019؟

14 - ما هي الشروط التي يجب توافرها لطريقة مخزون التجزئة لتوفير نتائج صحيحة؟

15 - تؤدي طريقة مخزون التجزئة التقليدية إلي نتائج تتشـابه بشـكل أساسي مع النتائج الناتجة عن طريقة LCNRV. يشرح. قم بإعداد توضيح لكيفية تقليل طريقة مخزون التجزئة للمخزون إلي صافي القيمة القابلة للتحقق.

16 - أ- حدد مخزون أخـر الفترة وفقًا لطريقة مخزون التجزئة التقليدية لقسـم الأثاث في شركة Mayron من البيانات التالية (المبالغ بالآلاف.

	التكلفة	قيمة التجزئة
مخزون 1 يناير	149000	283500
المشتريات	1400000	2160000
تكاليف الشحن	70000	
صافي الزيادات		92000
صافي التخفيضات		48000
المبيعات		2175000

ب- إذا كانت نتائج الجرد المادي تشير إلي وجود مخزون يبلغ 295000 ين، ما هي الاستدلالات التي ترسمها؟

17 - سجلت شركة Tesco المخزون في قائمة المركز المالي على النحو التالي:

المخزون	2430000000

ما هي الإفصاحات الإضافية التي قد تكون ضرورية لتقديم المخزون بشكل صحيح؟

18 - ما هي أهمية معدل دوران المخزون بالنسبة لمتجر بيع بالتجزئة؟

التمارين المختصرة Brief Exercises

9-1 فيما يلي معلومات متعلقة بمخزون شركة Rembrandt

للوحدة	A	B	C
التكلفة التاريخية	190000	106000	5300
سعر البيع	21200	14500	73.75
تكاليف البيع	19	8	2.5
تكاليف الإكمال	32	29	21.25

حـدد ما يلي: (أ) صافي القيمـة القابلة للتحقق لكل عنـصر، و (ب) القيمة الدفترية لكل عنصر في ظل قاعدة LCNRV.

9-2 يتضمن مخزون أخر الفترة لشركة Floyd العناصر الأربعة التالية.

العنصر	التكلفة	صافي القيمة القابلة للتحقق
أ	2000	2100
ب	5000	4950
ج	4400	4625
د	3200	3830

(أ) تحديد التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل. (ب) مقدار الانخفاض ان وجد. (ج) تطبيق التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق على كل عنصر. (د) تطبيق التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما على الإجمالي.

9-3 يستخدم Kumar نظام الجرد المستمر. في 1 يناير 2019، كان المخزون 214000 ريال برازيلي بالتكلفة وصافي القيمة القابلة للتحقق. في 31 ديسمبر 2019، كان المخزون 286000000 ريال برازيلي بالتكلفة و 265000000 ريال برازيلي بصافي القيمة القابلة للتحقق. قم بإعداد القيد اللازم في 31 ديسمبر في ظل (أ) طريقة تكلفة البضائع المباعة و (ب) طريقة الخسارة.

9-4. تقوم شركة Keyser بقص صوف الأغنام على أساس نصف سنوي، ثم تبيع الصوف المقطوع في سوق الحياكة التخصصي. لدي شركة Keyser المعلومات التالية المتعلقة بصوف الأغنام في 1 يناير 2019، وخلال الستة أشهر الأولي من عام 2019.

صوف الأغنام	
القيمة الدفترية (تساوي صافي القيمة القابلة للتحقق)في 1 يناير 2019	74000
التغير في القيمة العادلة بسبب النمو وتغيرات الأسعار	4700
التغير في القيمة العادلة نتيجة الانتاج	575
الصوف الذي يتم انتاجه خلال الـ 6 أشهر الأولي (بصافي القيمة القابلة للتحقق NRV)	9000

المطلوب: قم بإعداد قيود اليومية للأصول البيولوجية لـشركة Keyser (قص صوف الأغنام) للأشهر الستة الأولي من عام 2019.

9-5 بالرجوع إلي البيانات الموجودة في 4-9 لـشركة Keyser. قم بإعداد قيود دفتر اليومية لـ (أ) الصوف الذي تم انتاجه في الأشهر الستة الأولي من عام 2019، و (ب) عند بيع الصوف الذي تم انتاحه مقابل 10500 يورو في يوليو 2019.

9-6 . تشتري شركة Benke 1000 قرص مضغوط للعبة الكمبيوتر من أحد الموزعين وتقوم بتوزيع تلك الألعاب. سعر الشراء للعقد هو 8000 ين ياباني. ستقوم شركة Benke بتجميع الأقراص المدمجة في ثلاث فئات من الأسعار لإعادة بيعها، كما هو موضح أدناه (المبالغ بالآلاف).

المجموعة	كمية الأقراص المضغوطة	سعر القرص الواحد
1	100	5
2	800	10
3	100	15

حدد التكلفة لكل قرص مضغوط لكل مجموعة، باستخدام طريقة قيمة المبيعات المستقلة النسبية.

9-7 وقعت شركة Kemper Company على اتفاقية شراء طويل الأجل وغير قابلة للإلغاء مع مورد رئيسي لشراء المواد الخام في عام 2020 بتكلفة قدرها 1000000 دولار. في 31 ديسمبر 2019، بلغت قيمة المواد الخام المراد شراؤها 950000 دولار. قم بإعداد أي قيد ضروري في 31 ديسمبر.

9-8 باستخدام المعلومات الخاصة بشركة Kemper في التمرين 9.7. في عام 2020، دفعت شركة Kemper 1،000،000 دولار للحصول على المواد الخام التي بلغت قيمتها 950000 دولار. إعداد قيد اليومية لتسجيل الشراء.

9-9 تم تدمير مخزون شركة Fosbre في 30 أبريل بسبب الحريق. كان مخزون 1 يناير 150000 يورو، وبلغ إجمالي المشتريات من يناير إلي أبريل 500000 يورو. المبيعات في نفس الفترة كانت 700000 يورو. نسبة مجمل الربح العادية لشركة Fosbre هي 35% من المبيعات. باستخدام طريقة مجمل الربح، قم بتقدير مخزون شركة Fosbre في 30 أبريل الذي تم تدميره بواسطة الحريق.

9-10 بدأت شركة Boyne بمخزون بقيمة 12000 دولار أمريكي بسعر التكلفة و 20.000 دولار أمريكي بقيمة التجزئة. بلغ صافي المشتريات 120000 دولار أمريكي بالتكلفة و 170000 دولار أمريكي بقيمة التجزئة كان صافي الربح هو 10000 دولار. وكان صافي عمليات تخفيض السعر 7000 دولار؛ وكانت المبيعات 147000 دولار. حساب مخزون أخر الفترة بسعر التكلفة باستخدام طريقة مخزون بالتجزئة التقليدية.

9-11 في الآونــة الأخيرة، افصحت شركــة Inditex عن مخزون أخــر الفترة البالغ 1581.297 يــورو (1297.009 يورو في العام الســابق). بلغت تكلفة المبيعات 6486.825 يــورو وصافي المبيعات 15946.143 يــورو (جميع المبالغ بالملايين). المطلوب حســاب معــدل دوران المخزون لشركة Inditex ومتوســط أيام بيع المخزون.

التمارين Exercises

9-1 يتكون مخزون شركة Oheto في 31 ديسمبر 2019 من العناصر التالية.

رقم الجزء	الكمية	التكلفة للوحدة	صافي القيمة القابلة للتحقق للوحدة
110	600	95	100
111	1000	60	52
112	500	80	76
113	200	170	180
120	400	205	208
121[أ]	1600	16	1
122	300	240	235

[أ] الجزء رقم 121 قديم له صافي قيمة قابلة للتحقق تبلغ 1 دولار لكل منها كخردة.

المطلوب:

1 - حدد مخزون 31 ديســمبر 2019 ، باســتخدام طريقة LCNRV ، مع تطبيق هذه الطريقة على كل عنصر.

2 - تحديــد المخزون باســتخدام طريقة LCNRV ، وتطبيــق الطريقة على إجمالي المخزون.

9-2 تســتخدم شركة Riegel طريقة LCNRV ، على كل عنصر من عناصر المخزون. يتكون المخزون في 31 ديســمبر 2019 من المنتجــات D و E و F و G و H و I. تظهر البيانات ذات الصلة لكل وحدة لهذه المنتجات أدناه.

	العنصر D	العنصر E	العنصر F	العنصر G	العنصر H	العنصر I
سعر البيع المقدر	120	110	95	90	110	90
التكلفة	75	80	80	80	50	36
تكلفة الإكمال	30	30	25	35	30	30
تكاليف البيع	10	18	10	20	10	20

المطلوب: باستخدام قاعدة LCNRV، حدد القيمة المناسبة للوحدة لأغراض التقرير في قائمة المركز المالي في 31 ديسمبر 2019، لكل عنصر من بنود المخزون أعلاه.

9-3 تتبع شركة Sedato طريقة LCNRV في تقييم المخزون، على أســـاس كل بند من بنود المخزون.

رقم العنصر	الكمية	تكلفة الوحدة	سعر البيع المقدر	تكلفة الإكمال والبيع
1320	1200	3.2	4.5	1.6
1333	900	2.7	3.4	1
1426	800	4.5	5	1.4
1437	1000	3.6	3.2	1.35
1510	700	2.25	3.25	1.4
1522	500	3	3.9	0.8
1573	3000	1.8	2.5	1.2
1626	1000	4.7	9	1.5

المطلوب:

من المعلومات أعلاه، حدد مقدار مخزون شركة Sedato.

9-4 بدأت شركة Dover عملياتها في عام 2019 وحددت مخزون أخر الفترة بتطبيق طريقة LCNRV في 31 ديسمبر 2019 و 31 ديسمبر 2020. وتم تقديم المعلومات أدناه.

	التكلفة	صافي القيمة القابلة للتحقق
2019/12/31	346000	322000
2020/12/31	41000	390000

المطلوب:

1 - قم بإعـــداد قيود اليومية المطلوبة في 31 ديســـمبر 2019 و 31 ديســـمبر 2020، بافتراض تســـجيل المخزون بتطبيق طريقة LCNRV ونظام مخزون المســـتمر و باستخدام طريقة تكلفة البضائع المباعة.

2 - قم بإعـــداد قيود اليومية المطلوبة في 31 ديســـمبر 2019 و 31 ديســـمبر 2020، بافتراض تســـجيل المخزون بتطبيق طريقة LCNRV ونظام مخزون المســـتمر و باستخدام طريقة الخسارة.

3 - أي من الطريقتين المذكورتين أعلاه يعطي صافي دخل أعلي في كل عام؟

9-5 فيما يلي معلومات متعلقة بشركة Knight

	31 يناير	28 فبراير	31 مارس	30 ابريل
المخزون بالتكلفة	150000	15100	17000	14000
المخزون بالتكلفة أو بصافي القيمة القابلة للتحقق	145000	12600	15600	13300
المشتريات لكل شهر		17000	24000	26500
المبيعات لكل شهر		29000	35000	40000

المطلوب:

1 - من المعلومات السابقة، قم بإعداد (بقدر ما تسمح به البيانات قوائم الدخل الشهرية في نموذج عمودي لشهر فبراير ومارس وأبريل. يجب عرض المخزون في القائمة بالتكلفة ؛ يتم عرض الربح أو الخسارة بسبب تقلبات السوق بشكل منفصل (باستخدام حساب التقييم).

2 - قم بإعداد قيد اليومية المطلوب لإنشاء حساب التقييم في 31 يناير واجراء التسويات شهريًا بعد ذلك.

9-6 تستخدم شركة LaGreca طريقة LCNRV، على أساس كل بند من بنود المخزون، في تسعير المخزون الخاصة بها. يتضمن المخزون في 31 ديسمبر 2019، المنتج X. البيانات ذات الصلة لكل وحدة للمنتج X هي كما يلي:

سعر البيع المقدر	50
التكلفة	40
مصروفات البيع المقدرة	14
الربح العادي	

كان هناك 1000 وحدة من المنتج X في متناول اليد في 31 ديسمبر 2019. تم تقييم المنتج X بشكل غير صحيح بمبلغ 38 يورو لكل وحدة لأغراض إعداد التقارير. تم بيع جميع الوحدات البالغ عددها 1000 وحدة في عام 2020.

المطلوب:

احسب تأثير هذا الخطأ على صافي الدخل لعام 2019 والتأثير على صافي الدخل لعام 2020، حدد اتجاه الخطأ في كل عام.

9-7 بدأت شركة Matsumura عملياتها في 1 أبريل 2019، بشراء 200 بقرة حلوب بقيمة 6700000 ين. لقد أكمل الشهر الأول من العمليات ولديه المعلومات التالية الخاصة به حلب الأبقار في نهاية أبريل 2019 (المبالغ بالآلاف).

الابقار الحلوب	
التغير في القيمة العادلة بسبب النمو وتغيرات الأسعار*	200000
الانخفاض في القيمة العادلة نتيجة الانتاج	(12000)
الحليب المنتج خلال شهر ابريل 2019 (بصافي القيمة القابلة للتحقق)	72000

*بسبب ارتفاع معدل الولادة في الشهر الماضي، هناك وفرة من الأبقار الحلوب في السوق.

المطلوب:

1 - إعداد قيود اليومية للأصل البيولوجي لشركة Matsumura (الأبقار الحلوب) لشهر أبريل 2019.

2 - قم بإعداد قيود اليومية للحليب الذي تم انتاجه بواسطة شركة Matsumura خلال شهر أبريل 2019.

3 - تبيع شركة Matsumura الحليب الذي يتم انتاجه في شهر أبريل في بورصة الحليب المحلية ويتلقى 74000 ين ياباني. قم بإعداد قيد اليومية لتسجيل بيع الحليب.

9-8 شركة Horeb لديها قطيع من 150 من الاغنام. يتم قص الاغنام مرة كل ثلاثة أشهر لجني صوف الاغنام ذو القيمة العالية والذي يتم استخدامه في البلوزات المصممة. شركة Horeb لديه المعلومات التالية المتعلقة بقطيع الاغنام في 1 يوليو 2019، وخلال الربع الأول من السنة المالية.

الاغنام	
القيمة الدفترية (مساوية لصافي القيمة القابلة للتحقق)، 1 يوليو	120000 يورو
التغير في القيمة العادلة بسبب النمو وتغيرات الأسعار	7700
انخفاض القيمة العادلة بسبب الانتاج	(975)
صوف الاغنام المنتج خلال الربع الأول (بصافي القيمة القابلة للتحقق)	13000

المطلوب:

1 - إعداد قيود اليومية لشركة Horeb . الأصول البيولوجية (قطيع الاغنام) للربع الأول.

2 - إعداد قيود اليومية لصوف الاغنام التي تم انتاجها في الربع الأول.

3 - قم بإعداد قيد اليومية عند بيع صوف الاغنام بمبلغ 14500 دولار.

4 - ناقش باختصار تأثير الأحداث التالية المتعلقة بالأصل البيولوجي الاغنام على الدخل: (1) تلد الاغنام الأنثي الاغنام الصغيرة، و (2) لا يمكن قص الاغنام القديمة إلا مرة واحدة كل ثلاثة أشهر بسبب التهيج الناجم عن القص المتكرر على حياته.

9-9 اشترت شركة Larsen. قطعة أرض غير ممهدة مقابل 55000 جنيه إسترليني. تم تمهيد هذه الأرض وتقسيمها إلي قطع كثيرة بتكلفة إضافية قدرها 30000 جنيه إسترليني. كانت الكثير من القطع بنفس الحجم. ومع ذلك، بسبب الاختلافات في الموقع، وكانت الكثير عرضت للبيع بأسعار مختلفة على النحو التالي.

المجموعة	عدد القطع	سعر القطعة
1	9	3000
2	15	4000
3	19	2000

بلغ إجمالي المصاريف التشغيلية للسنة المخصصة لهذا المشروع 18200 جنيه إسترليني. وكانت القطع غير المباعة في نهاية العام على النحو التالي.

مجموعة 1	5 قطع
مجموعة 2	7 قطع
مجموعة 3	2 قطع

المطلوب:

في نهاية السنة المالية، ما هو صافي الدخل المحقق لشركة Larsen في هذه العملية حتي الآن.

9-10 خلال عام 2019، اشترت شركة Crawford للمفروشات حمولة من كراسي الخوص. تبيع الشركة المصنعة الكراسي إلي شركة Crawford بمبلغ إجمالي قدره 60000 جنيه إسترليني لأنها توقف عمليات التصنيع وترغب في التخلص من مخزونها بالكامل. يتم تضمين ثلاثة أنواع من الكراسي في حمولة. الأنواع الثلاثة وسعر البيع المقدر لكل منها مدرجة أدناه.

النوع	عدد الكراسي	سعر البيع المقدر
كراسي الصالون	400	90
الاريكة	300	80
الكراسي المسطحة	800	50

خلال عام 2019، باعت شركة Crawford 200 كرسي صالون و 100 أريكة و 120 كرسيًا مسطح.

المطلوب:

ما هو مقدار مجمل المحقق خلال عام 2019؟ ما هو مقدار مخزون الكراسي المسطحة غير المباعة في 31 ديسمبر 2019؟

9-11 تواجه شركة Prater صعوبة في الحصول على المواد الخام الرئيسية لعملية التصنيع. الشركة لذلك وقعت على اتفاق شراء طويل الأجل وغير قابل للإلغاء مع أكبر مورد لها لهذه المواد الخام في 30 نوفمبر 2019، بسعر متفق عليه قدره 400000 دولار. في 31 ديسمبر 2019، انخفضت أسعار المواد الخام إلي 375000 دولار.

المطلوب:

ما هو قيد اليومية الذي تسجله في 31 ديسمبر 2019، لتسجيل هذه الحقائق؟

9-12 في 31 ديسمبر 2019، كانت لدي شركة Volkan اتفاقيات شراء غير قابلة للإلغاء بقيمة 40000 جالون، بسعر 3.00 يورو للجالون، من المواد الخام لاستخدامها في عملية التصنيع. تقوم الشركة بتسعير مخزون المواد الخام الخاص بها بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل.

المطلوب:

1 - علي افتراض أن سعر السوق اعتبارًا من 31 ديسمبر 2019، هو 3.30 يورو، كيف سيتم التعامل مع هذه المسألة في الحسابات والقوائم؟ أشرح.

2 - علي افتراض أن سعر السوق اعتبارًا من 31 ديسمبر 2019، هو 2.70 يورو بدلاً من 3.30 يورو، كيف يمكنك التعامل مع هذا الموقف في الحسابات والقوائم؟

3 - يرجي الدخول في كانون الثاني (يناير) 2020، عندما يتم استلام شحنة سعة 40000 جالون، على افتراض أن الوضع المذكور في (ب) أعلاه موجود في 31 ديسمبر 2019، وأن سعر السوق في يناير 2020 كان 2.70 يورو للجالون. أعط تفسيرا لمعالجتك.

9–13 كل نسب مجمل الربح التالية محسوبة على أساس التكلفة:.

1 - 20%

2 - 25%

3 - 33.33%

4 - 50%

المطلوب:

حول هذه النسب على أساس سعر البيع

9–14 تستخدم شركة Astaire طريقة نسبة مجمل الربح لتقدير المخزون لأغراض إعداد التقارير الشهرية. فيما يلي معلومات لشهر مايو.

مخزون 1 مايو	160000
المشتريات (بالإجمالي)	640000
تكاليف الشحن	30000
المبيعات	1000000
مردودات المبيعات	70000
خصومات المشتريات	12000

المطلوب:

1 - حساب المخزون المقدر في 31 مايو، على افتراض أن نسبة مجمل الربح هو 25 % من المبيعات.

2 - حساب المخزون المقدر في 31 مايو، على افتراض أن نسبة مجمل الربح هو 25 % من التكلفة.

9–15 تطلب شركة Zidek تقدير تكلفة البضائع المفقودة نتيجة الحريق في 9 مارس. وكانت البضائع المتوفرة في الأول من يناير 38000 دولار. المشتريات منذ 1 يناير كانت 92000 دولار؛ الشحن، 3400 دولار؛ مردودات ومسموحات، 2400 دولار. تم تحقيق سعر البيع بنسبة 33.33 % أعلي من التكلفة وبلغ مجموعها 120000 دولار حتي 9 مارس. تم تدمير البضائع المتبقية.

1 - حساب تكلفة البضاعة المفقودة.

2 - حساب تكلفة البضائع المفقودة، على افتراض أن إجمالي الربح هو 33.33% من المبيعات.

9-16 فقدت شركة Castlevania معظم مخزونها في حريق في ديسمبر قبل اجراء الجرد الفعلي للمخزون في نهاية العام. كشفت سجلات الشركة ما يلي.

مخزون أول الفترة	170000	المبيعات	650000
المشتريات خلال الفترة	450000	مردودات المبيعات	24000
مردودات المشتريات	30000	نسبة مجمل الربح على اساس صافي المبيعات	%30

هناك بضائع بسعر بيع قدره 21000 ريال برازيلي غير متضررة بالحريق. كان للبضائع التالفة التي بلغ سعر بيعها الأصلي 15000 ريال برازيلي صافي قيمة قابلة للتحقق قدرها 5300 ريال برازيلي.

المطلوب:

حساب مقدار الخسارة نتيجة الحريق، على افتراض أن الشركة ليس لديها غطاء تأميني

9-17 تم استدعائك بواسطة شركة Yao Ming. في 16 يوليو وطلب منك إعداد مطالبة بالتأمين نتيجة للسرقة التي وقعت في الليلة السابقة. تقترح أخذ جرد على الفور. تتوفر البيانات التالية (المبالغ بالآلاف)

المخزون 1 يوليو	38000
المشتريات - البضائع الموضوعة في المخازن من 1 إلي 15 يوليو	90000
المبيعات - البضائع المسلمة للعملاء (الإجمالي)	116000
مردودات المبيعات - البضائع المرتجعة إلي المخزون	4000

يفيد عميلك أن البضاعة الموجودة في 16 يوليو تكلف 30500 ين ياباني، لكنك تحدد أن هذا الرقم يشمل البضائع التي تصل قيمتها إلي 6000 ين ياباني تم استلامها على أساس شحنة. تشير سجلاتك السابقة إلي أن المبيعات تتم بنسبة تقارب 25% من التكلفة. يغطي التأمين البضائع المملوكة فقط.

المطلوب:

أحسب التعويض المطلوب من شركة التأمين

9-18 تتعامل شركة Sliver Lumber مع ثلاثة خطوط رئيسية للبضائع مع معدلات متفاوتة من نسبة مجمل الربح على أساس التكلفة.

الخشب	%25
المطاحن	%30
الإجهزة	%40

شب حريق دمر معظم مخازن الشركة وفيما يلي البيانات التي تمكن التوصل اليها من سجلات الشركة:

	الخشب	المطاحن	الاجهزة
مخزون 1 يناير 2019	250000	90000	45000
مشتريات حتى 18 اغسطس 2019	1500000	375000	160000
المبيعات حتي 18 اغسطس 2019	2050000	533000	245000

المطلوب:

تقدير المخزون الذي يسبق الحريق مباشرة

9-19 فيما يلي معلومات متعلقة بـشركة Jerrold. للعام الحالي.

مخزون أول الفترة	600000	
المشتريات	1500000	
اجمالي البضاعة المتاحة للبيع		2100000
المبيعات		2300000

المطلوب:

حساب مخزون أخر الفترة، على افتراض أن (أ) نسبة مجمل الربح هي 40 % من المبيعات، (ب) نسبة مجمل الربح هي 60 % من التكلفة، (ج) نسبة مجمل الربح هي 35 % من المبيعات، (د) نسبة مجمل الربح هي 25 % من التكلفة.

9-20 فيما يلي المعلومات الخاصة بشركة Luzon

	التكلفة	قيمة التجزئة
مخزون أول الفترة	58000	100000
المشتريات (بالصافي)	122000	200000
صافي الزيادات		20000
صافي التخفيضات		30000
المبيعات		186000

المطلوب:

أ- حساب قيمة مخزون أخر الفترة بطريقة مخزون التجزئة.

ب - احسب نسبة التكلفة إلي التجزئة وفقًا للشروط التالية.

1 - عدم اخذ الزيادات والتخفيضات في الحسبان.

2 - استبعاد الزيادات ولكن النسبة تشمل التخفيضات

3 - استبعاد التخفيضات ولكن النسبة تشمل الزيادات.

4 - النسبة تشمل كل من الزيادات والتخفيضات

ج - أي من الطرق المذكورة في (ب) أعلاه (1 أو 2 أو 3 أو 4) تقوم بما يلي؟

1 - يوفر التقدير الأكثر تحفظًا لمخزون أخر الفترة

2 - يوفر تقريب لقاعدة التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل

3 - يستخدم في طريقة مخزون التجزئة التقليدية.

د- حساب مخزون أخر الفترة بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل

هـ- حساب تكلفة البضاعة المباعة بالاعتماد على (د)

و- حساب مجمل الربح بالاعتماد على (د)

9-21 فيما يلي المعلومات المتعلقة بشركة Kuchinsky.

	التكلفة	قيمة التجزئة
مخزون أول الفترة	200000	280000
المشتريات	1425000	2140000
الزيادات		95000
الغاء الزيادات		15000
التخفيضات		35000
الغاء التخفيضات		5000
المبيعات		2250000

المطلوب:

حساب المخزون وفقا لطريقة مخزون التجزئة التقليدية.

9-22 توضح سجلات شركة Mandy البيانات التالية لشهر أبريل

مبيعات	95000	المشتريات (بالتكلفة)	55000
مردودات المبيعات	2000	المشتريات (بسعر البيع)	88000
الزيادات	10000	مردودات المشتريات بالتكلفة	2000
الغاء الزيادات	1500	مردودات المشتريات (بسعر البيع)	3000
التخفيضات	9300	مخزون أول الفترة (بالتكلفة)	30000
الغاء التخفيضات	2800	مخزون أول الفترة (بسعر البيع)	46500
تكاليف شحن المشتريات	2400		

المطلوب:

تحديد مخزون أخر الفترة باستخدام طريقة مخزون التجزئة التقليدية

9-23 اظهرت القوائم المالية السنوية لشركة AB InBev لعام 2015 المعلومات التالية

المبالغ بالمليون	31 ديسمبر 2015	31 ديسمبر 2014
المخزون	2862	2974
المبيعات	43604	4763
تكلفة المبيعات	17137	18756
صافي الدخل	9867	11302

المطلوب:

حساب (أ) معدل دوران المخزون (ب) متوسط ايام بيع المخزون لعام 2015

المشاكل Problems

9-1 تقوم شركة Remmers بتصنيع المكاتب. معظم مكاتب الشركة عبارة عن موديلات معيارية ويتم بيعها على أساس أسعار الكتالوج. في 31 ديسمبر 2019، تظهر المكاتب التامة التالية في مخزون الشركة.

المكاتب التامة	A	B	C	D
كتالوج أسعار البيع 2019	450	480	900	1050
FIFO لقائمة المخزون 2019/12/31	470	450	830	960
التكاليف المقدرة لإكمال المخزون وبيعه	50	110	260	200
كتالوج أسعار البيع 2020	500	540	900	1200

كان كتالوج 2019 ساري المفعول حتي نوفمبر 2019 ، وسيسري كتالوج 2020

اعتبارًا من 1 ديسمبر 2019. جميع أسعار الكتالوج صافية من الخصومات المعتادة.

المطلوب:

بأي مبلغ يجب أن يظهر كل مكتب من المكاتب الأربعة في مخزون الشركة بتاريخ 31 ديسمبر 2019، على افتراض أن الشركة قد اعتمدت طريقة التكلفة FIFO أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل في تقييم المخزون على أساس كل عنصر بشكل فردي ؟

9-2 تقوم شركة Garcia بتثبيت الأجزاء الجانبية البديلة والنوافذ والأبواب الزجاجية الضخمة للمنازل العائلية والمجمعات السكنية. الشركة بصدد إعداد تقريرها السنوي للسنة المالية المنتهية في 31 مايو 2019. قام Jim، المراقب المالي لشركة Garcia، بجمع البيانات التالية عن المخزون.

في 31 مايو 2019، كان الرصيد في حساب مخزون المواد الخام للشركة 408،000 جنيهًا إسترلينيًا، وكان رصيد تخفيض المخزون إلي صافي القيمة القابلة للتحقق رصيدًا دائن بمبلغ 27500 جنيهًا إسترلينيًا. لخص Jim تكلفة المخزون وبيانات السوق ذات الصلة في 31 مايو 2019، في الجدول أدناه.

قام Jim بتعيين Patricia Devereaux، متدربة من كلية محلية، وأوكل إليها مهمة حساب المبلغ الذي يجب أن يظهر في 31 مايو 2019 لشركة Garcia، يظهر المخزون بالقوائم المالية طبقًا لقاعدة LCNRV كما هو مطبق على كل عنصر في المخزون. أعربت Devereaux عن قلقها إزاء الخروج عن مبدأ التكلفة التاريخية.

	التكلفة	أسعار المبيعات	صافي القيمة القابلة للتحقق
الالمنيوم	70000	64000	56000
المقابض	86000	94000	84800
الابواب الزجاجية	112000	186400	168300
النوافذ الحرارية	140000	154800	140000
الإجمالي	4080000	499200	449100

المطلوب:

1- حدد الرصيد المناسب لمخصص تخفيض المخزون إلي صافي القيمة القابلة للتحقق في 31 مايو 2019.

2 - للسنة المالية المنتهية في 31 مايو 2019، حدد مقدار الربح أو الخسارة التي سيتم تسجيلها (باستخدام طريقة الخسارة) بسبب التغيير في مخصص تقليل المخزون إلي صافي القيمة القابلة للتحقق.

3 - ب. اشرح الأساس المنطقي لاستخدام قاعدة LCNRV كما ينطبق على المخزون.

9-3 حددت شركة Malone مخزون أخر الفترة وفقًا لقاعدة LCNRV في 31 ديسمبر 2019 و 31 ديسمبر 2020 و 31 ديسمبر 2021، كما هو موضح أدناه.

	التكلفة	صافي القيمة القابلة للتحقق
2019/12/31	650000	650000
2020/12/31	780000	712000
2021/12/31	905000	830000

المطلوب:

1 - قم بإعداد قيد اليومية المطلوبة في 31 ديسمبر 2020، وفي 31 ديسمبر 2021، بافتراض استخدام نظام الجرد المستمر وطريقة تكلفة البضائع المباعة للتعديل إلي LCNRV.

2 - قم قيد اليومية المطلوبة في 31 ديسمبر 2020، وفي 31 ديسمبر 2021، بافتراض استخدام نظام الجرد المستمر وتخفيض التكلفة إلي LCNRV باستخدام طريقة الخسارة.

9-4 أدرك Finn Berge حلمه مدي الحياة في أن يصبح مالك حقل عندما تمكن من شراء هيل سايد فينيارد في مزاد عقاري في أغسطس 2019 مقابل 750000 يورو. احتفظ الفنلندي اسم التل جانب أعماله الجديدة. كانت عملية الشراء محفوفة بالمخاطر لأن النمو انتهي الموسم، يجب أن يتم حصاد العنب في الأسابيع القليلة القادمة، و Finn Berge لديه خبرة محدودة في تنفيذ حصاد العنب.

في نهاية الربع الأول من العمليات، يشعر Finn Berge بالرضا تجاه نتائجه المبكرة. كان الحصاد الأول نجاحًا ؛ تم حصاد 300 بوشل من العنب بقيمة 30000 يورو (علي أساس أسعار السلع المحلية الحالية في وقت الحصاد). وبالنظر إلي العائد القوي من مزارع الكروم في المنطقة خلال هذا الموسم، فقد ارتفع صافي القيمة القابلة للتحقق لمزارع الكروم الفنلندية بمقدار 15000 يورو في نهاية هذا الربع. بعد تخزين العنب لفترة قصيرة من الزمن، تمكن Finn Berge من بيع المحصول بأكمله بمبلغ 35000 يورو.

المطلوب:

1 - قم بإعداد قيود اليومية للأصل البيولوجي (نبات العنب) للربع الأول من العمليات (القيمة الدفترية أو صافي القيمة القابلة للتحقق هي 750000 يورو).

2 - قم بإعداد قيود اليومية للعنب المحصود خلال الربع الأول.

3 - قم بإعداد قيود اليومية لتسجيل بيع العنب الذي يتم حصاده في الربع الأول.

4 - تحديد تأثير الأصل البيولوجي على الدخل.

5 - بالنظر إلي موسم النمو التالي، يقوم Finn Berge ببعض التنبؤات، استنادًا إلي التطورين التاليين: (1) من المتوقع أن يزداد الطلب على نوع العنب الذي ينتجه كروم العنب، (2) وهناك مزارع كروم منتجة جديدة تأتي على الخط سيزيد من المعروض من العنب مماثلة في السوق. ناقش باختصار كيف من المحتمل أن تؤثر هذه التطورات على قيمة الأصول والانتاجات الزراعية للشركة في موسم النمو المقبل.

5-9 فقدت شركة Yu. معظم مخزونها في حريق شب في شهر ديسمبر قبل إجراء جرد فعلي لمخزون أخر الفترة. كشفت سجلات الشركة ما يلي (المبالغ بالآلاف).

مخزون أول الفترة	80000	المبيعات	415000
المشتريات	290000	مردودات المبيعات	21000
مردودات المشتريات	28000	نسبة مجمل الربح على أساس صافي سعر البيع	%35

بقيت البضائع التي كان سعر بيعها 30000 ين دون تلف بعد الحريق، والبضائع التالفة لها قيمة متبقية قدرها 8150 ين. ليس لدي الشركة تأمين ضد الحريق على مخزونها.

المطلوب:

إعداد جدول يسمي جدول حساب الخسائر الناجمة عن الحريق. (لا تستخدم طريقة مخزون التجزئة.)

6-9 في 15 أبريل 2019، تسبب الحريق في إتلاف مكتب ومستودع شركة Stanislaw. السجل المحاسبي الوحيد الذي تم حفظه هو دفتر الأستاذ العام، والذي تم منه إعداد ميزان المراجعة أدناه.

شركة Stanislaw ميزان المراجعة 31 مايو 2019		
النقدية	200000	
المدينون	40000	
المخزون في 31 ديسمبر 2018	75000	
الأراضي	35000	
المعدات	110000	
مجمع إهلاك المعدات		41300
الأصول الأخري	3600	
الدائنون		23700
مصروفات أخري مستحقة		10200
راس مال الأسهم ـــــ العادية		100000
الأرباح المحتجزة		52000
ايرادات المبيعات		135000
المشتريات	52000	
المصروفات المتنوعة	26600	
	362200	362200

تم جمع البيانات والمعلومات التالية.

1 -تنتهي السنة المالية للشركة في 31 ديسمبر

2 -أوضح كشــف حســاب البنك لشــهر أبريل والشــيكات الملغاة أن الشيكات المكتوبة خلال الفــترة من 1 إلي 15 أبريل بلغت 13000 يــورو: 5700 يورو تم دفعها للحسابات المستحقة الدفع اعتبارًا من 31 مارس، و 3400 يورو لشحنات البضائع لشــهر أبريل، و 3900 يورو تم دفعها لتغطية النفقات الأخري . بلغت الودائــع خلال نفس الفترة 12950 يورو، والتي كانت تتكون من إيصالات على الحساب من العملاء باستثناء استرداد 950 يورو من البائع مقابل البضائع التي تم ردها في أبريل.

3 - كشــفت المصادقات مع الموردين عن التزامات غير مسجلة في 15 أبريل بقيمة 15600 يورو لشــحنات البضائع لشهر أبريل، بما في ذلك 2300 يورو للشحنات بالطريق في ذلك التاريخ.

4 - أقر العمـــلاء بمديونية قدرها 46000 يورو في 15 أبريـــل 2019. وقد قدّر أيضًا أن العملاء مدينة بمبلغ 8000 يورو لن يتم الاعتراف به أو اســترداده أبدًا. من المديونية المعترف بها، من المحتمل أن تكون 600 يورو غير قابلة للتحصيل

5 - اتفقت الشركات المؤمنة على المخزون على أن مطالبة شركة Stanislaw بتعويض خسارة الحريق يجب أن تستند إلي افتراض أن نسبة مجمل الربح خلال العامين الماضيين كان هي نفســها خلال العام الحالي. كشــفت القوائم المالية المدققة للشركة عن هذه المعلومات:

	31 ديسمبر	
	2018	2017
صافي المبيعات	530000	390000
صافي المشتريات	280000	235000
مخزون أول الفترة	50000	66000
مخزون أخر الفترة	75000	50000

6 - تبلــغ تكلفة المخزون 7000 يــورو وبيعه مقابل 3500 يــورو. وكان رصيد المخزون خسارة كاملة.

المطلوب:

إعداد جدول زمني لحساب مقدار الخسائر الناتجة عن حريق المخزون

7-9. تم تلخيص سجلات قسم الملابس التابع لمتجر Wei أدناه لشهر يناير (بالدولار هونج كونج بالآلاف)

- المخـــزون، 1 يناير: قيمة التجزئة 25000 دولار هونج كونج ؛ بتكلفة 17000 دولار هونج كونج
- المشتريات في يناير قيمة التجزئة 137000 دولار هونج كونج ؛ بتكلفة 82500 دولار هونج كونج
- تكاليف الشحن 7000 دولار
- مردودات المشتريات: بسعر التجزئة 3000 دولار هونج كونج ؛ بتكلفة هونج كونج 2300 دولار
- التحويلات من الفرع: بســعر التجزئة 13000 دولار هونج كونج ؛ بتكلفة 9200 دولار هونج كونج

- صافي الزيادات 8000 دولار
- صافي التخفيضات 7000 دولار
- خسائر المخزون بسبب الكسر العادي، وما إلي ذلك: بقيمة التجزئة 400 دولار هونج كونج
- المبيعات بقيمة التجزئة 95000 دولار
- مردودات المبيعات 2400 دولار

المطلوب:

1 - حساب المخزون لهذا القسم اعتبارا من 31 يناير، بأسعار التجزئة.

2 - حساب مخزون أخر الفترة باستخدام طريقة متوسط التكلفة المرجح او بصافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل.

9-8 فيما يلي معلومات متعلقة بشركة Waveland

	التكلفة	قيمة التجزئة
المخزون 2019/12/31	250000	390000
المشتريات	914500	1460000
مردودات المشتريات	60000	80000
إجمالي المبيعات (بعد خصومات الموظفين)		1410000
مردودات المبيعات		97500
الزيادات		120000
الغاء الزيادات		40000
التخفيضات		45000
الغاء التخفيضات		20000
تكاليف الشحن	42000	
خصومات الموظفين الممنوحة		8000
الخسارة من الكسر (عادية)		4500

المطلوب:

. على افتراض أن شركة Waveland. تستخدم طريقة مخزون التجزئة التقليدية، قم بحساب تكلفة مخزون أخر الفترة في 31 ديسمبر 2019.

9-9 تستخدم شركة Fuque Ltd. طريقة مخزون التجزئة لتقدير مخزون أخر الفترة لإعداد القوائم المالية الشهرية. تتعلق البيانات التالية بإدارة واحدة لشهر أكتوبر 2019.

المخزون 1 أكتوبر 2019	
بالتكلفة	52000
قيمة التجزئة	78000
المشتريات (باستثناء الشحن والمردودات)	
بالتكلفة	272000
قيمة التجزئة	423000
تكاليف الشحن	16600
مردودات المشتريات	
بالتكلفة	5600
قيمة التجزئة	8000
الزيادات	9000
الغاء الزيادات	2000
التخفيضات (صافي)	3600
المبيعات	390000

المطلوب:

1 - باستخدام طريقة مخزون التجزئة التقليدية، قم بإعداد جدول زمني لحساب المخزون بطريقة LCNRV المقدر في 31 أكتوبر 2019.

2 - يقدر متجر متعدد الأقسام يستخدم طريقة مخزون التجزئة التقليدية تكلفة مخزونه أخر الفترة بـ 60000 جنيه إسترليني. يكشف الجرد الفعلي عن 47000 جنيه إسترليني فقط قيمة المخزون في LCNRV. اذكر العوامل التي قد تسببت في الفرق بين المخزون المحسوب والجرد الفعلي.

10-9 تقوم شركة Maddox، وهي شركة تابعة لشركة Lost World Inc.، بتصنيع ثلاثة نماذج من مكونات تبديل العتاد للدراجات التي يتم بيعها إلي مصنعي الدراجات وتجار التجزئة ومنافذ الكتالوج. منذ أن بدأت عملياتها في عام 1983، استخدمت Maddox التكلفة المستوعبة العادية وتولت تدفقات التكلفة لأول مرة في نظام مخزونها المستمر. أرصدة المخزون في نهاية السنة المالية لـ

Maddox، 30 نوفمبر 2019، موضحة أدنــاه. تدرج المخزون بالتكلفة قبل أي تسويات نهاية السنة.

انتاج تام	647000
إنتاج تحت التشغيل	112500
مواد خام	264000
مهمات المصنع	69000

تتعلق المعلومات التالية بمخزون Maddox وعملياته.

1 - يتكون مخزون الانتاج التام من العناصر التي تم تحليلها أدناه.

	التكلفة	صافي القيمة القابلة للتحقق
النماذج المعيارية	67500	67000
النموذج المعدل	94500	89000
النموذج الفاخر	108000	110000
الاجمالي	270000	266000
النماذج المعيارية	83000	90050
النموذج المعدل	99000	97550
الاجمالي	182000	187600
النماذج المعيارية	78000	77650
النموذج المعدل	117000	119300
الاجمالي	195000	196950
إجمالي الإنتاج التام	647000	650550

2 - يتم الاحتفاظ بنصف مخزون البضائع التكميلية لأنبوب الرأس بواسطة منافذ الكتالوج كامانة

3 - تم تخصيص ثلاثة أرباع مخزون الانتاج التام أخر الفترة كضمان لقرض بنكي.

4 - يمثل نصف رصيد المواد الخام المشتراة بسعر متعاقد عليه أعلي بنسبة 20 في المائة من سعر السوق الحالي. صافي القيمة القابلة للتحقق لبقية المواد الخام هي 127400 دولار.

5 - صافي القيمة القابلة للتحقق لمخزون انتاج تحت التشــغيل هي 108700 دولار.

6 - تشمل تكلفة مهمات المصنع عناصر بتكلفة تاريخية قدرها 4200 دولار. صافي القيمة القابلة للتحقق لمستلزمات المصنع المتبقية هي 65900 دولار.

7 - تطبق شركة Maddox طريقة LCNRV على كل نوع من أنواع المخزون الثلاثة في مخزون البضائع تامة الصنع. لكل حساب من حسابات المخزون الثلاثة الأخري، يطبق Maddox طريقة LCNRV على إجمالي كل حساب مخزون.

8 - اعتبر جميع المبالغ المعروضة أعلاه هامة فيما يتعلق بالبيانات المالية لـ Maddox ككل.

المطلوب:

1 - قم بإعداد قسم المخزون في قائمة المركز المالي لـ Maddox اعتبارًا من 30 نوفمبر 2019، بما في ذلك أي ملاحظات مطلوبة.

2 - مع عدم الإخلال بإجابتك على (أ)، افترض أن صافي القيمة القابلة للتحقق لمخزون Maddox أقل من التكلفة. اشرح كيف سيتم عرض هذا التراجع في قائمة دخل Maddox للسنة المالية المنتهية في 30 نوفمبر 2019.

3 - فترض أن Maddox لديه اتفاقية شراء ثابت لنفس النوع المتضمن في مخزون المواد الخام اعتبارًا من 30 نوفمبر 2019، وأن اتفاقية الشراء بسعر التعاقد أعلي بنسبة 15% من سعر السوق الحالي. يتم تسليم هذه القطارات إلي Maddox بعد 30 نوفمبر 2019. ناقش تأثير اتفاقية الشراء هذا، إن وجد، سيكون على القوائم المالية لـ Maddox المعدة للسنة المالية المنتهية في 30 نوفمبر 2019.

11-9 شركة Taipai تقوم بتقييم مخزونها بطريقة LCNRV. تتوفر المعلومات التالية من سجلات مخزون الشركة اعتبارًا من 31 ديسمبر 2019 (المبالغ بالآلاف).

العنصر	الكمية	تكلفة الوحدة	سعر البيع المقدر للوحدة	تكلفة الاكمال والبيع للوحدة
A	1100	7.5	10.5	1.5
B	800	8.2	9.4	1.3
C	1000	5.6	7.20	1.75
D	1000	3.8	6.3	1.8
E	1400	6.4	6.7	0.70

جاي شـــين هو كاتب حسابات في قسم المحاســـبة بشركة تايباي، ولا يستطيع أن يفهم كيف تؤثـــر تكاليف الإتمام والبيع على تحديد صافي القيمة القابلة للتحقق. جاي مرتبك للغاية، وهو الشـــخص الذي يسجل مشتريات المخزون ويحسب نهاية المخزونات. أنت مدير القسم ومحاسب.

المطلوب:

1 - تطبيـــق قاعدة التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل على كل عنصر على حدة.

2 - إعداد القيد اللازم لتحويل التكلفة إلي صافي القيمة القابلة للتحقق

3 - بعد ذلك، اكتب مذكـــرة إلي جاي توضح فيها صافي القيمـــة القابلة للتحقق وكذلك كيفية حسابها. استخدم حساباتك للمساعدة في شرحك.

مفاهيم للتحليل Concepts for Analysis

9-1 لقـــد طلب منك نائب الرئيس المالي تقديم عـــرض تقديمي قصير عن طريقة LCNRV لأغراض المخزون. يحتاج نائب الرئيس المالي إلي شرح هذه الطريقة للرئيس لأنه يبدو أن جزءًا من مخزون الشركة قد انخفض في القيمة.

المطلوب:

يطلب منك نائب الرئيس المالي الإجابة عن الأسئلة التالية.

1 - ما هو الغرض من طريقة LCNRV؟

2 - ما المقصود بـ "صافي القيمة القابلة للتحقق"؟

3 - هل تطبـــق طريقة LCNRV على كل عنصر على حـــدة أو على فئة أو على إجمالي المخزون؟ أشرح

4 - ما هي العيوب المحتملة لطريقة LCNRV؟

9-2 انخفضـــت القيمة القابلـــة للتحقيق لمخزون ليك كوربوريشـــن إلي أقل من تكلفتهـــا. يريد Allyn Conan، المراقب المالي، اســـتخدام طريقة الخســـارة لتخفيض المخزون لأنه يكشف بشكل أوضح عن الانخفاض في صافي القيمة القابلة للتحقق ولا يشـــوه تكلفـــة البضائع المباعة. يفضـــل مشرفه، نائب الرئيـــس المالي Bill Ortiz، طريقة تكلفة البضاعة المباعة لتخفيض المخزون لأنه لا يلفت الانتباه إلي انخفاض صافي القيمة القابلة للتحقق.

المطلوب:

اجب على الاسئلة التالية:

1 - ما هي المسألة الأخلاقية، إن وجدت،؟

2 - هل يتضرر أي صاحب مصلحة إذا تم استخدام تفضيل Bill Ortiz؟

3 - ما الذي يجب أن يفعله Allyn Conan ؟

9-3 اشترت Ogala NV كمية كبيرة من مخزون المواد الخام لمنتج جديد تقوم بتصنيعه.

تستخدم Ogala قاعدة LCNRV لهذه المواد الخام. صافي القيمة القابلة للتحقق للمواد الخام أقل من التكلفة الأصلية.

تستخدم Ogala طريقة الجرد FIFO لهذه المواد الخام. في السنتين الأخيرتين، كان كل عملية شراء بسعرًا أقل من عملية الشراء السابقة، وكانت كمية مخزون أخر الفترة أعلي من كمية مخزون أول لتلك الفترة.

المطلوب:

1 - بأي مبلغ يجب الإفصاح عن مخزون المواد الخام لشركة Ogala في قائمة المركز المالي؟ لماذا ؟

2 - بشكل عام، لماذا تُستخدم قاعدة LCNRV للتقرير عن المخزون؟

3 - ماذا كان يمكن أن يكون التأثير على مخزون أخر الفترة وتكلفة البضائع المباعة لو استخدمت Ogala طريقة متوسط التكلفة بدلاً من طريقة الجرد FIFO للمواد الخام؟ لماذا ؟

9-4 شركة Saurez، عميلك، تصنع الطلاء. قررت رئيسة الشركة، ماريا ساوريز، فتح متجر بيع بالتجزئة لبيع دهانات ساوريز وكذلك ورق الحائط واللوازم الأخري التي يمكن شراؤها من موردين آخرين. طلبت منك معلومات حول طريقة البيع بالتجزئة التقليدية في تسعير المخزون في متجر البيع بالتجزئة.

المطلوب:

قم بإعداد تقرير للرئيس يوضح طريقة البيع بالتجزئة لتسعير المخزون. يجب أن يتضمن تقريرك النقاط التالية.

1 - وصف والمزايا المحاسبية لهذه الطريقة.

2 - الشروط التي قد تشوه النتائج بموجب الطريقة.

3 - مقارنة بين مزايا استخدام طريقة البيع بالتجزئة ومزايا استخدام طرق تكلفة لتسعير المخزون.

4 - النظرية المحاسبية التي تقوم عليها معالجة عمليات الزيادات والتخفيضات في ظل هذه الطريقة.

9-5 تقوم شركة Olson ASA، تاجر التجزئة وتاجر الجملة لمصابيح الإنارة المنزلية التي تحمل علامات تجارية، بشراء مخزونها من مختلف الموردين.

المطلوب:

ما هي المعايير التي يمكن استخدامها لتحديد تكلفة مخزون Olson ASA

9-6 وقعت شركة Prophet عقد شراء طويل الأجل لشراء الأخشاب من خدمة الغابات الحكومية بمبلغ 300 دولار لكل ألف قدم. بموجب هذه الشروط، يجب على Prophet أن يقطع ويدفع مبلغ 6000000 دولار لهذه الأخشاب خلال العام المقبل. حاليا، فإن سعر السوق الحكومي هو 250 دولار لكل ألف قدم. على هذا المعدل، فإن سعر السوق هو 5000000 دولار. يريد هو تشو، المراقب المالي، إدراك الخسارة في القيمة في القوائم المالية لنهاية العام، لكن نائب الرئيس المالي، روندو ستار، يجادل بأن الخسارة مؤقتة ويجب تجاهلها. يشير تشو إلي أن سعر السوق ظل بالقرب من 250 دولارًا لعدة أشهر، ولا يري أي مؤشر على حدوث تغير كبير.

المطلوب:

1 - ما هي القضايا الأخلاقية، إن وجدت؟

2 - هل تضرر أي صاحب مصلحة معين بقرار نائب الرئيس المالي؟

3 - ما الذي يجب أن يفعله المراقب المالي

استخدم حكمك الشخصي

مشكلة التقارير المالية

شركة Marks and Spencer plc (M&S)

ارجع إلي القوائم المالية التقييم والملاحظات المرفقة للإجابة على الأسئلة التالية.

1 - كيف تقيم M&S مخزونها؟ ما هي طريقة تقدير تكلفة المخزون التي تستخدمها M&S كأساس للتقرير عن المخزون

2 - كيف تقوم M&S بالتقرير عن مخزونها في قائمة المركز المالي؟ في الملاحظات على قوائمها المالية ، ما هي الأوصاف الثلاثة المستخدمة لتصنيف المخزون؟

3 - ما هو معدل دوران مخزون M&S في عام 2016؟ ما هي نسبة مجمل الربح ؟ تقييم معدل دوران مخزون M&S ونسبة مجمل الربح.

حالة التحليل المقارن

شركة adidas and Puma

ترد البيانات الماليـــة adidas و Puma في الملحقين B و C ، على التوالي. التقارير السنوية الكاملة ، بما في ذلك الملاحظات على القوائم المالية ، متاحة على الإنترنت.

المطلوب:

استخدم المعلومات المالية للشركات للإجابة على الأسئلة التالية

1 - ما هو مقدار المخزون الذي أفصحت عنه شركة adidas في 31 ديســمبر 2015، وكذلــك شركة Puma في 31 ديســمبر 2015؟ ما هي النســبة المئوية من إجمالي الأصول المستثمرة في المخزون من قبل كل شركة؟

2 - ما هي طرق تقدير تكلفة المخزون المســتخدمة من قبل adidas and Puma ؟ كيف تقدر كل شركة مخزونها؟

3 - قم بحساب ومقارنة معدل دوران المخزون و متوسط الأيام لبيع مخزون adidas و Puma لعام 2015. حدد سبب وجود فرق كبير بين الشركتين.

حالات تحليل القوائم المالية Financial Statement Analysis Cases

شركة Barrick

شركـــة Barrick هي أكثر شركات تعدين الذهب في العالم وأكثرها ربحية خارج جنوب إفريقيا. جزء من مفتاح نجـــاح شركة Barrick يرجع إلى قدرتها على الحفاظ على التدفق النقدي مع تحســين الإنتاج وزيادة احتياطياتها من الممتلكات المحتوية على الذهب. في الآونة الأخيرة، حقق Barrick نمواً قياسياً في التدفق النقدي والإنتاج والاحتياطيات.

تحتفظ الشركة بسياسة صارمة لتطوير المناطق المستهدفة المحددة مسبقًا والتي تحتوي على كمية كبيرة من خام الذهب والتي لم يتم تطويرها مسبقًا. باريك يحد من مخاطر هذا التطور من خلال اختيار العقارات الموجودة في مناطق مستقرة سياسيا فقط، واستخدام الشركة لها الأموال المتولدة داخليا، بدلا من الديون، لتمويل النمو.

يتمثل مخزون شركة Barrick فيما يلي:

شركة Barrick	
المخزون (بالمليون دولار)	
المتداول	
ذهب تحت التشغيل	133
مهمات عمليات التعدين	82
	215
غير المتداول (المدرج في الأصول الأخرى)	
مخزون الخامات	65

المطلوب:

1 - لماذا تعتقد أنه لا يوجد مخزون بضاعة تامة الصنع؟ لماذا تعتقد أن المواد الخام، مخزون الخامات، تعتبر من الأصول غير المتداولة؟

2 - اعتبر أن شركة Barrick لا يوجد لديه مخزون بضاعة تامة الصنع. ما قيود اليومية التي يتم إجراؤها لتسجيل عملية البيع؟

3 - لنفترض أن سبائك الذهب التي تكلف إنتاجها 1.8 مليون دولار تم بيعها مقابل 2.4 مليون دولار. تم إجراء قيود اليومية لتسجيل عملية البيع، ولكن لم يتم أجراء قيد لإزالة لتخفيض الذهب المباع من المخزون من الذهب. كيف يؤثر هذا الخطأ على ما يلي؟

قائمة المركز المالى		قائمة الدخل	
المخزون	؟	تكلفة البضاعة المباعة	؟
الأرباح المحتجزة	؟	صافى الدخل	؟
الموردين	؟		
رأس المال العامل	؟		
نسبة التداول	؟		

المحاسبة ، التحليل ، المبادئ Accounting, Analysis, and Principles

تبيع شركة Englehart نوعين من المضخات. واحد كبير وهو للاستخدام التجاري. والآخر أصغر ويستخدم في حمامات السباحة السكنية. تتوفر بيانات المخزون التالية لشهر مارس.

	الوحدات	قيمة الوحدة	الإجمالي
المضخات السكنية:			
مخزون 28 فبراير	400	200	80000
المشتريات:			
10 مارس	500	450	225000
20 مارس	400	475	190000
30 مارس	300	500	1500000
المبيعات:			
15 مارس	500	540	270000
25 مارس	400	570	228000
مخزون 31 مارس	500		
المضخات التجارية:			
3 مارس	600	900	540000
12 مارس	300	950	285000
21 مارس	500	1000	500000
المبيعات:			
18 مارس	900	1080	972000
29 مارس	600	1140	684000
مخزون 31 مارس	500		

بالإضافة إلى المعلومات الواردة أعلاه، نظرًا لتراجع الاقتصاد الذي أصاب العملاء التجاريين في Englehart بشدة، تتوقع Englehart أن تكون أسعار المضخات التجارية اعتبارًا من 31 مارس وما بعده مختلفة كثيرًا (وأقل) عما كانت عليه في بداية مارس وخلال شهر مارس. طورت Englehart المعلومات الإضافية التالية.

	المضخات التجارية	المضخات السكنية
سعر البيع المتوقع (لكل وحدة، صافي تكاليف البيع)	1050	580
تكاليف الإكمال	150	30

تستخدم شركة Englehart طريقة المحاسبة FIFO.

المحاسبة:

1 - حدد المبلغ بالدولار الذي يجب على شركة Englehart الإفصاح عنه في قائمة المركز المالي للمخزون في 31 مارس. افترض أن شركة Englehart تطبق LCNRV قاعدة على مستوى كل صنف بشكل فردى.

2 - كرر رقم (1) لكن افترض أن Englehart يطبق LCNRV على مستوى المجموعة الرئيسية. يضع Englehart المضخات التجارية والسكنية في مجموعة واحدة .

التحليل:

أي من الطريقتين المذكورتين أعلاه (على أساس الصنف أو على مستوى مجموعة رئيسية) لتطبيق قاعدة LCNRV تعتقد أنه يوفر لقارئ القوائم المالية معلومات أفضل؟

المبادئ:

لنفترض أنه خلال شهر أبريل، ارتفع صافي القيمة القابلة للتحقق من المضخات التجارية إلى 1060 دولارًا. صف بإيجاز كيف تغيرت القوائم المالية الخاصة بشركة Englehart في أبريل فيما يتعلق بمخزونها المتبقي اعتبارًا من 31 مارس وفقًا لمعايير التقارير المالية الدولية.

حالة التحليل

شركة Jones في صناعة كثيفة التكنولوجيا. في الآونة الأخيرة، قدم أحد منافسيه منتجًا جديدًا مزودًا بالتكنولوجيا التي قد تجعل بعض مخزون Jones متقادم. يريد موظفو المحاسبة اتباع الأدبيات الرسمية المناسبة في تحديد المحاسبة لهذا الحدث الكبير في السوق.

المطلوب:

1 - تحديد الأدبيات الرسمية التي تتناول تسعير المخزون.

2 - اذكر ثلاثة أنواع من البضائع المصنفة كمخزون. ما هي الخاصية التي ستستبعد العنصر تلقائيًا من تصنيفه كمخزون؟

3 - حدد "صافي القيمة القابلة للتحقق" على النحو المستخدم في عبارة " التكلفة أو صافى القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل".

4 - وضح متى يكون من المقبول تحديد مخزون أعلى من التكلفة وأي الصناعات تسمح بهذه الممارسة.

وجهة نظر المحاسبة الدولية Global Accounting Insights

الهدف التعليمي السادس :

قارن بين المحاسبة عن المخزون فى ظل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عامًا الأمريكية GAAP.

في معظم الحالات، تكون المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية و**مبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عامًا الأمريكية** والمتعلقة بالمخزون هي نفسها. وتتمثل الاختلافات الرئيسية في أن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تحظر استخدام افتراض تدفق تكلفة LIFO وتطبق قاعدة التكلفة أو صافى القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل LCNRV بدلاً من قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل.

الحقائق الملائمة Relevant Facts

فيما يلي أوجه التشابه والاختلاف الرئيسية بين **ومبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عامًا الأمريكية** والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المتعلقة بالمخزون.

التشابه

- مبادئ المحاسبة المقبولة عموما في الولايات المتحدة والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية عن تقوم بالمحاسبة عمليات استحواذ المخزون بالتكلفة التاريخية وتقييم المخزون بالتكلفة أو صافى القيمة القابلة للتحقق (السوق) أيهما أقل بعد الاستحواذ.
- من الذي يملك البضائع - البضائع بالطريق، البضائع المرسلة، اتفاقيات المبيعات الخاصة - بالإضافة إلى التكاليف التي يتم تضمينها في المخزون يتم حسابه بشكل أساسي وفقًا مبادئ المحاسبة المقبولة عموما في الولايات المتحدة والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

الاختلاف

- توفر مبادئ المحاسبة المقبولة عموما في الولايات المتحدة إرشادات أكثر تفصيلاً في محاسبة المخزون (على أساس القواعد). متطلبات المحاسبة والتقرير عن المخزون وفقا لمعايير التقارير المالية الدولية تعتمد على المبادئ.
- هناك اختلاف كبير بين مبادئ المحاسبة المقبولة عموما في الولايات المتحدة والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية فيما يتعلق بافتراض تدفق تكلفة

LIFO. تسمح GAAP الأمريكية باستخدام LIFO لتقييم المخزون. تحظر المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية اســتخدامها. طريقة FIFO ومتوسط التكلفة هما الافتراضــان الوحيدان المقبولان لتدفق التكلفة المســموح بهمــا فى ظل معايير التقارير المالية الدولية. كلتا المجموعتين من المعايير تسمح باستخدام طريقة تمييز الوحدات (التمييز العيني).

- في قاعدة التكلفة أو الســوق أيهما أقل لتقييم المخزون، تعرف مبادئ المحاسبة المقبولة عموما في الولايات المتحدة الســوق بأنه تكلفة الإحلال (الاستبدال) و تخضع لحد أقصى هو صــافى القيمة القابلة للتحقق ولحد أدنى هو صافي القيمة القابلة للتحقق ناقصاً حافة الربح العادية للمخزون. يُعرّف المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية السوق بأنه صافي القيمة القابلة للتحقق ولا يستخدم الحد الأقصى أو الحد الأدنى لتعريف السوق.
- وفقًا لمبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة، إذا تم تخفيض تكلفة المخزون وفقًا لقاعدة التكلفة أو الســوق أيهما أقل، فإن الأســاس الجديد يعتبر الآن تكلفتــه. نتيجة لذلك، قد لا تتــم إعادة المخزون إلى تكلفته الأصلية في فترة لاحقة. فى ظل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، قد يتم استرداد خسارة التخفيض في فترة لاحقة حتى لو اســترداد مبلغ الخسارة السابق بالكامل. ويجب الإفصاح عن كل من خسارة التخفيض وأي استرداد لاحق في قائمة الدخل.
- تتطلب المعايير الدولية للتقريــر المالي الإفصاح عن كلاً من الأصول البيولوجية والمنتجات الزراعية في وقت الحصاد بصــافي القيمة القابلة للتحقق. لا تتطلب مبادئ المحاســبة المقبولة عموما في الولايات المتحدة من الشركات حساب جميع الأصول البيولوجية بالطريقة نفســها. علاوة على ذلك، لا يتم الإفصاح عن هذه الأصول بشــكل عام بصافي القيمة القابلة للتحقــق. تختلف متطلبات الإفصاح أيضًا بين مجموعتي المعايير.

حول الأرقام About the Numbers

يعرض الشــكل التوضيحي 9.1 إفصاحًا فى ظل GAAP للولايات المتحدة يتعلق بالمخزون لشركــة Fortune Brands. (الولايات المتحــدة الأمريكية)، مما يعكس تطبيق GAAP للولايات المتحدة على المخزون

شركة Fortune Brands	
الأصول المتداولة	
المخزون (ملحوظة 2)	
اوراق التبغ	563,424,000
مشروبات روحية	232,759,000
مواد خام أخرى ومهمات وإنتاج تحت التشغيل	238,906,000
انتاج تام	658,326,000
	1,693,415,000
المخزون: ملحوظة (2) يتم تسعير المخزون بالتكلفة (المتوسط ؛ الوارد أولاً صادر أولاً ؛ والوارد اخيرًا صادر أولاً) أو السوق أيهما أقل. وفقًا للممارسات التجارية المعترف بها عمومًا، يتم تصنيف مخزون أوراق التبغ والمشروبات الروحية كأصول متداولة، على الرغم من أن جزءًا من هذا المخزون بسبب مدة عملية التقادم، لن يتم بيعه عادةً خلال سنة واحدة.	

في الآفق On the Horizon

تتعلق مشكلة التقارب التي سيكون من الصعب حلها باستخدام افتراض تدفق تكلفة LIFO. كما هو موضح، تحظر المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS استخدامه. على العكس، يتم استخدام افتراض تدفق تكلفة LIFO على نطاق واسع في الولايات المتحدة بسبب مزاياه الضريبية. بالإضافة إلى ذلك، يجادل الكثيرون بأن LIFO من وجهة نظر التقارير المالية توفر أفضل مطابقة للتكاليف الحالية مقابل الإيرادات وبالتالي تمكن الشركات من حساب دخل أكثر واقعية.

أسئلة اختبار GAAP الذاتي GAAP Self-Test Questions

1 - كل مما يلي هو من أوجه التشابه الرئيسية بين مبادئ المحاسبة المقبولة عموما في الولايات المتحدة والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية فيما يتعلق بالمحاسبة عن المخزون ما عدا:

أ - التكاليف المتضمنة في المخزون متشابهة.

ب - افتراض تدفق تكلفة LIFO يتم استخدامه عند الضرورة من قبل كلا المجموعتين من المعايير.

ج- يحظر تقييم المخزون بالقيمة العادلة من قبل كلا المجموعتين من المعايير.

د- المبادئ التوجيهية المتعلقة بملكية البضائع متشابهة

2 - كل ما يلي عبارة عن اختلافات رئيسية بين مبادئ المحاسبة المقبولة عموما في الولايات المتحدة والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية فيما يتعلق بالمحاسبة عن المخزونات فيما عدا:

أ - يختلف تطبيق قاعدة التكلفة أو السوق ايهما أقل لتقييم المخزون بين مبادئ المحاسبة المقبولة عموما في الولايات المتحدة والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

ب - طريقة متوسط التكلفة محظورة بموجب المعايير الدولية للإبلاغ المالي.

ج - تختلف معالجة تخفيض التكلفة بين مبادئ المحاسبة المقبولة عموما في الولايات المتحدة والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

د- تستند الإرشادات إلى المبادئ وفقًا لمعايير التقارير المالية الدولية ، أكثر من مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة.

3 - تدرس شركة Starfish (شركة تستخدم GAAP في الولايات المتحدة وطريقة المخزون LIFO) تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وطريقة مخزون FIFO. كيف ستؤثر المقارنة بين هذه الأساليب على القوائم المالية لشركة Starfish؟

أ - خلال فترة من التضخم ، سينخفض رأس المال العامل عند استخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وطريقة مخزون FIFO بالمقارنة مع GAAP في الولايات المتحدة و LIFO.

ب - خلال فترة التضخم ، ستنخفض الضرائب عند استخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وطريقة مخزونFIFO بالمقارنة مع GAAP في الولايات المتحدة و LIFO.

ج- خلال فترة التضخم ، سيكون صافي الدخل أكبر إذا تم استخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وطريقة مخزون FIFO بالمقارنة مع GAAP في الولايات المتحدة و LIFO.

د- خلال فترة من التضخم ، ستنخفض نسبة التداول عند استخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وطريقة مخزون FIFO بالمقارنة مع GAAP في الولايات المتحدة و LIFO.

4 - افترض أن شركة Darcy Industries كانت لها قيم المخزون التالية.

تكلفة المخزون (31 ديسمبر 2019)	1500
سعر السوق للمخزون (31 ديسمبر 2019) المبلغ بين الحد الاقصى والحد الإدنى	1280
صافى القيمة القابلة للتحقق فى (31 ديسمبر 2019)	1300

بموجب مبادئ المحاســبة المقبولة عموما في الولايات المتحدة ، ما هي القيمة الدفترية للمخزون في 31 ديسمبر 2019؟

أ - 1500

ب - 1570

ج - 1300

د- 1280

5 - فى ظل مبادئ المحاسبة المقبولة عموما في الولايات المتحدة ، الأصول البيولوجية:

أ- يتم احتسابها بنفس الطريقة الموضحة فى ظل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

ب-يتم المحاسبة عنها بنفس الطريقة

ج- قد يتم حسابها بصافي القيمة القابلة للتحقق

د- لا شيء مما سبق

مفاهيم GAAP والتطبيق GAAP Concepts and Application

1 - صف بإيجاز بعض أوجه التشــابه والاختلاف بــين الولايات المتحدة ومبادئ المحاســبة المقبولة عموما والمعايير الدولية للتقرير المالي فيما يتعلق بالمحاسبة عن المخزون.

2 - تقع شركة LaTour في فرنســا وتقوم بإعداد القوائم المالية وفقًا لمعايير التقارير المالية الدولية. في عام 2019 ، أفصحت عن تكلفة البضائع المباعة بمبلغ 578 مليون ومتوسط المخزون بمبلغ 154 مليون. ناقش باختصار كيف يمكن أن يتأثر معدل دوران مخزون شركة LaTour (والمقارنة مع شركة تستخدم GAAP في الولايات المتحدة) وضح الاختلافات في محاسبة المخزون بين IFRS و GAAP في الولايات المتحدة.

3 - ريد بنتاك ، أحد كبار المتخصصين في الشؤون المالية ، العولمة وقدم الملاحظة التالية بشأن التقارب في المحاسبة: "لا أرى العديد من العقبات المتعلقة بتطوير معيار محاسبة واحد للمخزون". قم بإعداد رد على ريد لشرح العقبة الرئيسية أمام تحقيق التقارب في مجال محاسبة المخزون.

الملاحظات:

1 - يمكن تقدير التغيرات في القيمة العادلة الناتجة عن النمو والحصاد من الأبقار الناضجة بناءً على التغيرات في أسعار السوق للأبقار العمرية المختلفة في القطيع.

2 - يمكن أيضًا قياس المعادن والمنتجات المعدنية ، مثل الفحم أو الحديد الخام ، بصافي القيمة القابلة للتحقق وفقًا للممارسات الصناعية. في صناعة التعدين، عندما يتم استخراج المعادن ، غالبًا ما يكون هناك بيع مضمون بموجب عقد آجل أو ضمان حكومي أو في سوق نشط. نظرًا لوجود خطر ضئيل من الفشل في البيع ، فإن القياس عند صافي القيمة القابلة للتحقق هو مبررة. في هذه السياقات ، وعلى غرار المحاسبة عن الأصول الزراعية ، يتم تسجيل المعادن والمنتجات المعدنية بصافي القيمة القابلة للتحقق في نقطة الاستخراج، مع تسجيل مكسب في فترة الاستخراج. في الفترات اللاحقة ، يتم الاعتراف بالتغيرات في قيمة مخزون المعادن والمنتجات المعدنية في الربح أو الخسارة في فترة التغيير.